



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/03/2022

Αριθμός απόφασης: 712

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 08.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, κατοίκου, κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/2021 και αριθμό ειδοποίησης/2021, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό

δήλωσης ΦΕΦΠ/2021 και αριθμό ειδοποίησης/2021, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή αιτημάτων, η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 08.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, για την οποία δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ότι κατατέθηκε εκπρόθεσμα, άρα θεωρείται ότι κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/2021 και αριθμό ειδοποίησης/2021 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕΦΠ ποσού 4.065,57 €, πλέον 2.167,98 € συμβεβαιοούμενων ποσών και 462,69 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 6.696,24 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων, η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παραγραφή.
- 2) Παντελής έλλειψη αιτιολογίας.
- 3) Παραβίαση του δικαιώματός του σε προηγούμενη ακρόαση.
- 4) Αόριστος και καταχρηστικός ο καταλογισμός φόρου λόγω εκπροθέσμου.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. [...]. 3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 2 και του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε΄ της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 (ΦΕΚ Β΄ 763/30.4.2015) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού: «**Άρθρο 1:** Υποβολή

δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015. [...]. 2. [...]. Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. 3. [...]. **Άρθρο 3:** Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. 1. [...]. 4. Ο φόρος εισοδήματος [...]. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με **αναδρομικά** μισθών ή συντάξεων **προηγούμενων ετών**, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1041/4.4.2016 (ΦΕΚ Β' 926/5.4.2016) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν για ποσά εισπραχθέντα εντός του 2015: **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου έως 30.12.2016. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής οι παραπάνω δηλώσεις θα υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 3. Κατά την υποβολή των δηλώσεων [...]. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με **αναδρομικά** μισθών ή συντάξεων **προηγούμενων ετών**, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «...δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται **εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών - συντάξεων**. [...]. γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και

πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν για το έτος 2013: «1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. 2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 ν. 2238/1994 (όπως ίσχυαν για το έτος 2013), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η 31^η Δεκεμβρίου εκάστου έτους (ημερολογιακού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014): «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2015: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2015), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η 31^η Δεκεμβρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015): «Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από 29.12.2021 οικεία έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 4): «...Εν προκειμένω, από τη βεβαίωση αποδοχών του έτους 2015 προέκυψαν αναδρομικά εισοδήματα επικουρικής σύνταξης του προσφεύγοντος που αφορούσαν στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) συνολικού καθαρού ποσού 2.185,30 ευρώ. Ως εκ τούτου υποβλήθηκε **οίκοθεν από τη φορολογική διοίκηση** η με αρ. καταχώρησης 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος [...].»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εν προκειμένω το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη είχε υποπέσει, κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησής της, σε παραγραφή ήδη από τις 31.12.2019, επικαλείται δε συναφώς τις διατάξεις των άρθρων 72 παρ. 11 ν. 4174/2013, 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, 36 παρ. 1 ν. 4174/2013 και 46

ν. 2238/1994 και τις υπ' αριθμ. 616-618 αποφάσεις της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται ότι σε μια περίπτωση, όπως η υπό κρίση, στην οποία δεν έχει υποβληθεί από το φορολογούμενο πρόσωπο δήλωση ΦΕΦΠ, με την οποία να δηλώνεται στη Φορολογική Διοίκηση το ποσό αναδρομικών αποδοχών (μισθού ή σύνταξης), το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο για το ποσό αυτό παραγράφεται πέντε (5) έτη από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έπρεπε να υποβληθεί, εμπρόθεσμα, δήλωση ΦΕΦΠ γι' αυτό. Συνεπώς, εν προκειμένω, δεδομένου ότι κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις δήλωση ΦΕΦΠ για το ως άνω υπό κρίση ποσό μπορούσε να υποβληθεί εμπρόθεσμα το αργότερο μέχρι τις 31.12.2016 (αφού το ποσό αυτό εισπράχθηκε, το πρώτον, μόλις εντός του 2015 και ως εκ τούτου δεν αποτελούσε στοιχείο που προϋφίστατο και απλώς γνωστοποιήθηκε εντός του 2015), το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο γι' αυτό παραγράφεται στις 31.12.2021 και επομένως η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της 5ετούς προθεσμίας της εν λόγω παραγραφής. Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εν προκειμένω παραβιάστηκε τύπος αναφορικά με τη διαδικασία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης που είναι ουσιώδης και ειδικότερα ότι η πράξη αυτή στερείται παντελώς αιτιολογίας, αφού πέραν της αόριστης αναφοράς ότι «*Το έτος 2015 λάβατε μισθούς/συντάξεις, με βάση τη βεβαίωση αποδοχών που έστειλε ηλεκτρονικά στην υπηρεσία μας ο αρμόδιος φορέας που τα κατέβαλε, για τα οποία δεν υποβάλατε όπως είχατε υποχρέωση δήλωση φορολογίας εισοδήματος*», δεν αναφέρεται α) εάν οι αναδρομικές αποδοχές αφορούν σε μισθούς ή συντάξεις, β) ποιος είναι ο «αρμόδιος φορέας» που τις κατέβαλε, γ) ποια είναι τα έτη, στα οποία αφορούν (ανάγονται) οι καταβληθείσες αναδρομικές αποδοχές, και ιδίως δ) ποια είναι τα ποσά των αποδοχών αυτών, επιμεριζόμενα στα έτη που ανάγονται.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί α) από το γεγονός ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη αφορά στο οικονομικό έτος 2014 συνάγεται σαφώς ότι τα αναγραφόμενα σε αυτή ποσά αφορούν στην (ημερολογιακή) περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 και β) από την αντιπαραβολή της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης με την αμέσως προηγούμενη αυτής πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2020 και αριθμό ειδοποίησης/2020 συνάγεται σαφώς το ακριβές ύψος του ως άνω υπό κρίση ποσού, αφού αυτό είναι το μοναδικό ποσό (μαζί με το ποσό του αναλογούντος και του παρακρατηθέντος φόρου), ως προς το οποίο διαφοροποιείται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη σε σχέση με την αμέσως προηγούμενη αυτής πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2020 και αριθμό ειδοποίησης/2020, από το γεγονός δε ότι το ποσό αυτό αναγράφεται ολόκληρο στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη συνάγεται ότι πάντως αυτό το ποσό αφορά στην ημερολογιακή περίοδο

01.01.2013-31.12.2013, αδιαφόρως του αν τυχόν υφίσταται και άλλο ποσό που εισπράχθηκε επίσης εντός του 2015, αλλά αφορά («ανάγεται») σε άλλη ημερολογιακή περίοδο, και συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα επιμερισμού του σε άλλα έτη, ενώ εξάλλου είναι αδιάφορο (και ως εκ τούτου δεν αποτελεί στοιχείο που πρέπει να περιλαμβάνεται στην αιτιολογία της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης) τόσο γ) το αν το ως άνω υπό κρίση ποσό αφορά σε μισθούς ή συντάξεις, αφού η αντιμετώπισή του για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος είναι η ίδια είτε αφορά σε μισθούς είτε αφορά σε συντάξεις, όσο και δ) το ποιος είναι ο φορέας που το κατέβαλε, αφού αυτό επίσης δεν επηρεάζει την αντιμετώπισή του για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος. Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν για το έτος 2013: *«1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. 2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2015: *«1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση πρόσθετου ποσού (2015): *«Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1 εδ. α' και 6 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού αναδρομικών (2015): *«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση [...]. 2. [...]. 6. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας [...]. 7. [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«Για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την 1.1.2014, ανεξάρτητα από τη χρήση,*

την περίοδο, τη φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση την οποία αφορούν, διενεργείται άμεσος προσδιορισμός του φόρου ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που **έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση**. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, **οφείλει να αναφέρει ειδικά** τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εν προκειμένω παραβιάστηκε τύπος αναφορικά με τη διαδικασία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης που είναι ουσιώδης και ειδικότερα ότι δεν τηρήθηκε το δικαίωμά του σε προηγούμενη ακρόαση, αφού, ενώ από τις διατάξεις των άρθρων 28 ν.4174/2013 και 6 ν. 2690/1999, που αποτελούν έκφανση της συνταγματικής επιταγής του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, ευθέως προκύπτει ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της, αφού πριν την έκδοσή της δεν του παρασχέθηκε η δυνατότητα ακρόασής του, αν και με αυτήν του καταλογίστηκε φόρος βάσει στοιχείων άλλων, πέραν εκείνων που περιλαμβάνονταν στην οικεία δήλωσή του ΦΕΦΠ, που βρέθηκαν σε διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει από τη συνδυασμένη εφαρμογή των προπαρατεθεισών διατάξεων, ο οφειλόμενος για κάθε υπόχρεο πρόσωπο ΦΕΦΠ υπολογιζόταν βάσει των στοιχείων των συνολικών εισοδημάτων του κατά την 31^η Δεκεμβρίου εκάστου ημερολογιακού έτους, όπως αυτά προέκυπταν **αφενός** από την αντίστοιχη δήλωσή του ΦΕΦΠ του οικείου έτους, δηλαδή βάσει στοιχείων που είχαν ήδη παρασχεθεί από τα υπόχρεα-φορολογούμενα πρόσωπα στις εν λόγω φορολογικές του δηλώσεις και τα είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, και **αφετέρου** από τις σχετικές βεβαιώσεις που είχαν εκδοθεί και αποσταλεί στη Φορολογική Διοίκηση από τους φορείς που κατέβαλαν τα οικεία ποσά στα πρόσωπα αυτά (πρβλ. «διοικητικός προσδιορισμός φόρου», άρθρο 32 παρ. 2 ν. 4174/2013). Επομένως, οι πράξεις (διοικητικού) προσδιορισμού ΦΕΦΠ εκδίδονταν **βάσει υφιστάμενων στοιχείων** (εισοδημάτων κ.ά.) **που είχαν παράσχει τα ίδια τα υπόχρεα-φορολογούμενα πρόσωπα ή οι φορείς που είχαν προβεί στις σχετικές πληρωμές-καταβολές**, κατά δέσμια αρμοδιότητα της Διοίκησης (εν προκειμένω, της αρμοδιότητάς της προσδιορισμού της φορολογικής υποχρέωσης δι' εκκαθαρίσεως της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης, συνυπολογιζομένων των όποιων ποσών καταβάλλονταν σε μεταγενέστερο χρόνο, για το ίδιο όμως οικείο έτος, από τους φορείς καταβολής), χωρίς να τίθεται ζήτημα διακριτικής της ευχέρειας κατά την έκδοσή τους ή υποχρέωσης επιμέτρησης κατόπιν συνεκτίμησης και στάθμισης διαφόρων στοιχείων-παραγόντων, ώστε να είναι υποχρεωτική, εξ αυτού του λόγου

και μόνο, η τήρηση του δικαιώματος ακρόασης. Για το λόγο αυτό, δεν ετίθετο ζήτημα περαιτέρω ακρόασης των υπόχρεων-φορολογουμένων προσώπων πριν την έκδοση των σχετικών πράξεων σε βάρος τους, αφού όλα τα κρίσιμα στοιχεία που θα μπορούσαν να επηρεάσουν τον υπολογισμό του προς επιβολή ΦΕΦΠ είχαν ήδη παρασχεθεί είτε από αυτά είτε από τους φορείς καταβολής. ΣΤΑ

β) Εξάλλου, ο προσφεύγων δεν αναφέρει εν προκειμένω, και δη κατά τρόπο ειδικό, λεπτομερή και συγκεκριμένο, στοιχεία ή γεγονότα πέραν των όσων αυτός είχε ήδη επικαλεστεί («δηλώσει») με την οικεία (αρχική) δήλωσή του ΦΕΦΠ ούτε και προσκομίζει σχετικά υποστηρικτικά («αποδεικτικά») έγγραφα πέραν των όσων είχε ήδη συνυποβάλει («συμπροσκομίζει») με τη δήλωσή του αυτή ΦΕΦΠ, τα οποία θα είχε προβάλει και θα είχε προσκομίσει αντίστοιχα, αν είχε κληθεί σε ακρόαση πριν την έκδοση και κοινοποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, και τα οποία, συναξιολογούμενα με τα υπόλοιπα στοιχεία και έγγραφα της υπόθεσης, θα είχαν επηρεάσει κατά τρόπο λιγότερο επαχθή για τον ίδιο το περιεχόμενο της πράξης αυτής («ουσιώδεις ισχυρισμοί» και «ουσιώδη αποδεικτικά μέσα»).

Για τους λόγους αυτούς, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον τέταρτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι αόριστα και καταχρηστικά του καταλογίστηκε «φόρος λόγω εκπροθέσμου», αφού α) ουδεμία υπαιτιότητα τον βαρύνει περί την εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης (η οποία φέρεται στην προκειμένη περίπτωση ότι συνετέθη οίκοθεν από τη Φορολογική Διοίκηση και χωρίς την αναγκαία σύμπραξη και συμμετοχή του), β) άλλωστε η βεβαίωση αποδοχών ήταν γνωστή στη Φορολογική Διοίκηση από τότε που αυτή υποβλήθηκε από τον αρμόδιο φορέα, κατά τη σχετική υποχρέωσή του, συνεπώς, αν η βεβαίωση αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα από το φορέα, υπαίτιος είναι αυτός και γ) η Φορολογική Διοίκηση γνώριζε πολύ πριν την παραγραφή την ύπαρξη της βεβαίωσης αυτής και δεν προέβη σε καμία ενέργεια παρά μόνο μετά την καταληκτική ημερομηνία της παραγραφής και μη νόμιμα καταλόγισε φόρο και πρόσθετο φόρο λόγω υπαιτιότητας του φορολογουμένου, καθώς και ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί βασίζεται στην εσφαλμένη παραδοχή ότι τα συμβεβαιούμενα με τον υπό κρίση κύριο ΦΕΦΠ ποσά καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα λόγω τάχα υπαιτιότητάς του περί την εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης, ενώ οι όποιες προσαυξήσεις καταλογίστηκαν δε συναρτώνται με υπαιτιότητα του φορολογούμενου προσώπου, αλλά προκύπτουν και επιβάλλονται με αντικειμενικό τρόπο. Για το λόγο αυτό, ο τέταρτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 08.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και την

επικύρωση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2021 και αριθμό ειδοποίησης/2021.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5
ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ**

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.