



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11.04.2022

Αριθμός απόφασης: 1114

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός αρ....., κατά των:

Α) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2013,

Β) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2014,

Γ) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014,

Δ) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 4^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014,

Ε) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2016,

ΣΤ) από 12/11/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014 και

Ζ) από 15/11/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α) Με το με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2013, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.282,67 €, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού 1.136,91 € με βάση την αρχική δήλωση του προσφεύγοντος, ήτοι διαφορά ποσού 145,76 €.

Β) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2014, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.213,16 €, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού 921,85 € με βάση την αρχική δήλωση του προσφεύγοντος, ήτοι διαφορά ποσού 291,31 €.

Γ) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014, προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 1.095,78 €, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 1.051,41 € με βάση την προηγούμενη δήλωση του προσφεύγοντος, ήτοι διαφορά ποσού 44,37 €.

Δ) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 4^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014, προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 1.143,58 €, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 1.095,78 € με βάση την προηγούμενη δήλωση του προσφεύγοντος, ήτοι διαφορά ποσού 47,80 €.

Ε) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2016, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 37,63 €, αντί του προηγούμενου μηδενικού ποσού με βάση την αρχική δήλωση του προσφεύγοντος.

ΣΤ) Με την από 12/11/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε

στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας φορολογικού έτους 2014.

Ζ) Με την από 15/11/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας φορολογικού έτους 2014.

Οι ανωτέρω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και το ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα, των:

- Α) υπ' αριθμό/2021 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, οικονομικού έτους 2013,
- Β) υπ' αριθμό/2021 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, οικονομικού έτους 2014,
- Γ) υπ' αριθμό/2021 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2014,
- Δ) υπ' αριθμό/2021 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2014 και
- Ε) υπ' αριθμό/2021 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2016.

Με τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ο προσφεύγων πρόσθεσε, στα ήδη δηλωθέντα εισοδήματά του, τα αναδρομικά εισοδήματα που έλαβε κατά τα έτη 2015, 2016 και 2017 ως είχε υποχρέωση.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014 (ήτοι οικονομικά έτη 2013, 2014 και φορολογικό έτος 2014) έχει παραγραφεί.
2. Οι καταλογιστικές πράξεις είναι μη νόμιμες κατά προφανή παράβαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης σύμφωνα και με την υπ' αριθμό/2012 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά.
3. Οι πράξεις οι οποίες δεν κοινοποιήθηκαν βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 του ν.4174/2013 και όσων ορίζονται με την Ε.2162/2020 είναι ακυρωτές.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο - Παραγραφή

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν.4174/2013:

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, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα 'Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ':

«Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α.1025/2020, Α.1009/2019, ΠΟΛ.1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ.1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

.....
Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«1. 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν.2238/1994:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, 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 36 του ν.4174/2013:

1. 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, στην παρ. 8 της ΠΟΛ. 1172/14.11.2017 αναφέρεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο αρμόδιος φορέας, αναφορικά με τις προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2015:

Α) αναδρομικά εισοδήματα κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 691,81 € που αφορούν το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012),

Β) αναδρομικά εισοδήματα κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 2.451,45 € που αφορούν το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και

Όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο αρμόδιος φορέας, ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2016:

Α) αναδρομικά εισοδήματα κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 316,80 € που αφορούν το φορολογικό έτος 2014.

Όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο αρμόδιος φορέας, αναφορικά με τις προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2017:

Α) αναδρομικά εισοδήματα κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 316,80 € που αφορούν το φορολογικό έτος 2014.

Β) αναδρομικά εισοδήματα κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 101,94 € που αφορούν το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 16 της Ε.2115/2020:

16. Όμοια, δεν γεννάται ζήτημα παραγραφής και για τις αρχικές/συμπληρωματικές δηλώσεις που υποβάλλονται κατόπιν αίτησης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 53α του άρθρου 72 ΚΦΔ, προκειμένου να κατανεμηθεί το ποσό των αναδρομικών σε περισσότερα έτη, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν το 2013, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31.12.2014 (ανεξάρτητα από το έτος/έτη που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα). Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά από την 31.12.2014 και συμπληρώνεται την 31.12.2019 εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παρ.11 του άρθρου 72 ΚΦΔ και παρ.1 άρθρου 84 ν.2238/1994, συνεπώς με την έκδοση των πράξεων προσδιορισμού φόρου εντός του 2019 σύμφωνα με την παρ.2 άρθρου 32 ΚΦΔ διακόπηκε ο χρόνος παραγραφής.

Επειδή, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2015, η προθεσμία υποβολής δηλώσεων ήταν η 31/12/2016, ανεξάρτητα από το έτος που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2016 και συμπληρώνεται την 31/12/2021.

Επειδή, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2016, η προθεσμία υποβολής δηλώσεων ήταν η 31/12/2017, ανεξάρτητα από το έτος που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2017 και συμπληρώνεται την 31/12/2022.

Επειδή, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2017, η προθεσμία υποβολής δηλώσεων ήταν η 31/12/2018, ανεξάρτητα από το έτος που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2018 και συμπληρώνεται την 31/12/2023.

Συνεπώς η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τα εισοδήματα αυτά και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο προβαλλόμενο λόγο – Δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 18 του ν.4174/2013**:

1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

....

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του **άρθρου 20 του Συντάγματος**:

«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, με το **άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας** (ν. 2690/1999), ορίσθηκε ότι:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης.

Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.....

Επειδή, η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας έχει προσδιορίσει το εύρος εφαρμογής του δικαιώματος ακρόασης στην διοικητική διαδικασία. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων περιπτώσεων, δεν εφαρμόζεται όταν πρόκειται για διοικητική ενέργεια που κατά το νόμο είναι δέσμια (ΣτΕ 1164/2009) ή στηρίζεται σε κριτήρια ή δεδομένα που από τη φύση τους είναι αντικειμενικά (ΣτΕ 3904/2008, ΣτΕ 2309/2009, ΣτΕ 1582/2010). Αναφέρει δε ότι είναι αναγκαία η προηγούμενη ακρόαση για πράξη επιβολής προστίμου μετά από διαπίστωση

αντικειμενικών δεδομένων, μόνο εφόσον η σχετική διάταξη καταλείπει περιθώρια για την επιμέτρηση του προστίμου (ΣτΕ 122/2009).

Από τις πιο πάνω αποφάσεις, προκύπτει ότι το Δικαστήριο εξαρτά την άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, από τη μορφή του μέτρου ή της ενέργειας που λαμβάνεται σε βάρος του διοικουμένου. Εάν αυτά λαμβάνονται κατά δέσμια αρμοδιότητα από τη διοίκηση, με βάση αντικειμενικά κριτήρια, η δε βλάβη που προκαλούν προέρχεται απευθείας από το νόμο ως "αυτόματη" συνέπειά του, κρίνεται ότι μπορεί να παραλείπεται η ακρόαση του ενδιαφερομένου, ενδεχόμενη υπαιτιότητα του οποίου δεν ασκεί καμία επιρροή. Και αυτό γιατί η προηγούμενη ακρόαση έχει νόημα μόνο εάν μπορεί να επηρεάσει την κρίση του αποφασίζοντος οργάνου και τελικά να επιδράσει με οποιαδήποτε τρόπο στο περιεχόμενο της ενέργειάς του ή στο χρόνο εκδήλωσής της. Στην περίπτωση που το τελευταίο είναι υποχρεωμένο από το νόμο να προβεί στην ενέργεια ή να λάβει το δυσμενές μέτρο με μόνη προϋπόθεση τη συνδρομή συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών, τα οποία δεν επιδέχονται αμφισβήτηση και ταυτόχρονα δεν υπάρχει περιθώριο αξιολόγησης για το εάν εμπίπτουν σε συγκεκριμένο κανόνα δικαίου, τότε ομιλούμε για απόλυτα δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, που καθιστά συνταγματικά ανεκτή την παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή ενήργησε, μετά την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων του προσφεύγοντος, εφαρμόζοντας τις κείμενες φορολογικές διατάξεις, χωρίς περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες και διασταυρώσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο – Κοινοποίηση προσβαλλόμενων πράξεων

Επειδή, ο προσφεύγων προσβάλλει την μη κοινοποίηση, εκ των προσβαλλόμενων πράξεων των:

A) με αρ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2014,

B) με αρ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2016 και

Γ) της από 12/11/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, ήτοι τα στοιχεία των ηλεκτρονικών κοινοποιήσεων των προσβαλλόμενων πράξεων που μας απέστειλε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λαμίας, προκύπτει ότι το εκκαθαριστικό σημείωμα του οικονομικού έτους 2013 και οι πράξεις προσδιορισμού φόρου του φορολογικού έτους 2014 κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις 16/11/2021 και στις 19/11/2021. Από τα αποσταλθέντα στοιχεία δεν προκύπτει, η κοινοποίηση της με αρ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2014 και της με αρ./2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, σύμφωνα με την προσφάτως εκδοθείσα υπ' αρ. 616/2021 απόφαση της Ολ. του Σ.τ.Ε. «6. Επειδή, από την αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης, η οποία συνάγεται από τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ. 1, 2 και 3, 66 παρ. 1, 93 παρ. 2 του Συντάγματος (ΣτΕ Ολομ.

3319/2010, πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2386/1970, 2638/1973, ΣτΕ 7μ. 1361/2013, 2310/2014, ΣτΕ 1940/1983, 1599, 1732/2017 κ.ά.), απορρέει ο κανόνας ότι δυσμενής ατομική διοικητική πράξη που κατά νόμο δεν δημοσιεύεται, δεν επιφέρει τα έννομα αποτελέσματά της έναντι εκείνου τον οποίο αφορά, παρά μόνον από την κοινοποίησή της προς αυτόν, ή τουλάχιστον από τη γνώση του, δίχως η κοινοποίηση να καθίσταται συστατικό στοιχείο της πράξης (ΣτΕ Ολομ. 602/2003). Περαιτέρω, η αρχή της ασφάλειας δικαίου, η οποία απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου και ιδίως από τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος, ειδικότερη εκδήλωση της οποίας αποτελούν η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και, ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο, οι θεσπιζόμενες με το άρθρο 78 του Συντάγματος ρυθμίσεις (ΣτΕ Ολομ. 1738/2017, 691/2019 κ.ά.), πρέπει να τηρείται με ιδιαίτερη αυστηρότητα, όταν πρόκειται για διατάξεις που μπορούν να έχουν σοβαρές οικονομικές επιπτώσεις στους ενδιαφερόμενους, όπως είναι οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή επιβαρύνσεων υπό τη μορφή φόρων, τελών, εισφορών και οποιασδήποτε φύσης κυρώσεων για παράβαση των σχετικών διατάξεων. Η ως άνω θεμελιώδης αρχή επιτάσσει η κατάσταση του διοικουμένου, όσον αφορά την εκ μέρους του τήρηση των κανόνων της σχετικής με τις ανωτέρω επιβαρύνσεις νομοθεσίας, να μην μπορεί να τίθεται επ' αόριστον εν αμφιβόλω, εξυπηρετεί δε σκοπούς δημοσίου συμφέροντος. Συγκεκριμένα, και σε συγκεκριασμό προς τον κατά το Σύνταγμα (άρθρα 4 παρ. 5 και 106 παρ. 1 και 2) σκοπό δημοσίου συμφέροντος της καταστολής της φοροδιαφυγής (ιδίως της μεγάλης από απόψεως ποσού ή/και συνθηκών τέλεσης), εξυπηρετεί την αποφυγή έκθεσης των διοικουμένων σε μακρά περίοδο ανασφάλειας δικαίου που, μεταξύ άλλων, αποτελεί παράγοντα αποτρεπτικό για τον προγραμματισμό και την ανάπτυξη οικονομικών δραστηριοτήτων με ιδιαίτερα δυσμενείς επιπτώσεις για την ανάπτυξη και, γενικότερα, την εθνική οικονομία ιδιαιτέρως μάλιστα σε περιόδους οικονομικής κρίσης, καθώς και την αποφυγή έκθεσής τους στον κίνδυνο να μην είναι πλέον σε θέση, μετά την παρέλευση μακρού χρόνου από το γεγονός που γεννά τη σχετική οικονομική υποχρέωση και την κτήση του διαφυγόντος την υποχρέωση αυτή περιουσιακού οφέλους, να αμυνθούν προσηκόντως έναντι σχετικού ελέγχου και της καταλογιστικής πράξης που υιοθετεί τα πορίσματά του και στηρίζεται σε αυτόν και να αντιμετωπίσουν τις προκύπτουσες από τον έλεγχο και την πράξη οικονομικές υποχρεώσεις. Παράλληλα, εξυπηρετεί την αποφυγή έκθεσης του Δημοσίου στον κίνδυνο αδυναμίας είσπραξης τυχόν βεβαιουμένων φόρων ή/και σχετικών κυρώσεων λόγω της τυχόν στο μεταξύ επιδείνωσης της οικονομικής κατάστασης των διοικουμένων και της εκ μέρους τους απώλειας του περιουσιακού οφέλους από τη μη εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 1738/2017, 691/2019). Συνακόλουθα και προκειμένου οι ρυθμίσεις περί (της διάρκειας, της έναρξης και λήξης, των περιπτώσεων διακοπής και αναστολής) της παραγραφής, ήτοι το πλέγμα των κανόνων που συνθέτουν συνολικά το ρυθμιστικό πλαίσιο της παραγραφής (πρβλ. ΔΕΕ, απόφαση της 28ης Μαρτίου 2019, C-637/17, σκ. 45, 47, 48), να εκπληρώνουν τις απαιτήσεις των ως άνω αρχών της φανεράς δράσης της Διοίκησης και της ασφάλειας δικαίου, πρέπει να εξαρτούν τη διακοπή (και άρα την τήρηση) της προθεσμίας παραγραφής από γεγονός γνωστό στον διοικούμενο, τέτοιο, δε, δεν συνιστά μόνη η έκδοση της καταλογιστικής πράξης. Ως εκ τούτου, προκειμένου να μην παραγραφεί η αξίωση του Δημοσίου για βεβαίωση και επιβολή φόρου ή/και κύρωσης για παράβαση των σχετικών διατάξεων, πρέπει, εντός της θεσπιζόμενης προθεσμίας παραγραφής, όχι μόνον να εκδίδεται η καταλογιστική πράξη αλλά και να γίνεται κοινοποίηση αυτής στο πρόσωπο, σε βάρος του οποίου χωρεί ο καταλογισμός. Διότι, σε αντίθετη περίπτωση, η τήρηση της προθεσμίας της παραγραφής, μετά την πάροδο της οποίας δεν είναι νόμιμη η βεβαίωση και επιβολή φόρου

ή/και κύρωσης για παράβαση των σχετικών διατάξεων, συναρτάται προς γεγονός άγνωστο στον διοικούμενο και επέρχεται πριν από την κοινοποίηση της πράξης σ' αυτόν ή έστω την εκ μέρους του γνώση αυτής κατά παράβαση των επιταγών της αρχής της φανεράς δράσης της Διοίκησης. Επιπρόσθετα, σε μια τέτοια περίπτωση, δεν θεραπεύονται οι προεκτεθέντες δημοσίου συμφέροντος σκοποί της αρχής της ασφάλειας δικαίου. Τούτο, διότι ναι μεν δεν ενθαρρύνεται η απραξία των αρμοδίων διοικητικών αρχών, οι οποίες εκδίδουν την καταλογιστική πράξη μέσα στην προθεσμία της παραγραφής, πλην οι διοικούμενοι καταλείπονται επ' αόριστον (εφόσον, μάλιστα, δεν προβλέπεται προθεσμία για την κοινοποίηση της πράξης) σε αβεβαιότητα ως προς τις φορολογικές τους υποχρεώσεις με συνέπεια να αποτρέπονται από τον προγραμματισμό και την ανάπτυξη οικονομικών δραστηριοτήτων με ιδιαίτερα δυσμενείς επιπτώσεις για την ανάπτυξη και, γενικότερα, την εθνική οικονομία (πρβλ. ΣτΕ 389/1935, 222/1939, 3563/2013, 1738/2017 Ολομ.). Παράλληλα, σε μια τέτοια περίπτωση εμφολίζουν σοβαρά μειονεκτήματα και για το Δημόσιο αναφορικά, ειδικότερα, με την εισπραξιμότητα των καταλογιζόμενων ποσών. Πράγματι, ρύθμιση περί διακοπής της παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου να βεβαιώσει και επιβάλει φόρους ή/και κυρώσεις για παράβαση των σχετικών διατάξεων, η οποία αρκείται στην έκδοση της καταλογιστικής πράξης εντός της προθεσμίας παραγραφής, παραγνωρίζει ότι τελικός σκοπός των ελέγχων δεν είναι ούτε η τιμωρία των διοικουμένων που παρέβησαν τις υποχρεώσεις τους από φόρους, τέλη και εισφορές, ούτε απλώς η βεβαίωση των οικονομικών αυτών επιβαρύνσεων και των σχετικών προστίμων αλλά η είσπραξή τους, με την οποία και μόνο επιτυγχάνεται ο επιδιωκόμενος με την πρόβλεψή τους σκοπός, δηλαδή η κάλυψη των δαπανών για τη λειτουργία του κράτους και την εκπλήρωση των έναντι των πολιτών υποχρεώσεών του. Αποσυνδέοντας, όμως, τη συμπλήρωση ή μη της προθεσμίας παραγραφής της εν λόγω αξίωσης από την κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης, μετά την οποία μπορεί να αναζητηθεί η καταβολή των καταλογιζόμενων ποσών από τον διοικούμενο, καταλείπει τελικά το Δημόσιο έκθετο στον κίνδυνο αδυναμίας είσπραξης τυχόν βεβαιουμένων φόρων ή/και σχετικών κυρώσεων σε περίπτωση επιδείνωσης, στο μεταξύ, της οικονομικής κατάστασης των διοικουμένων και της εκ μέρους τους απώλειας του περιουσιακού οφέλους από τη μη εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 1738/2017). ...

9.Η διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. γ' του Κ.Φ.Δ., η οποία προστέθηκε με το άρθρο πρώτο υποπαρ. Δ.2 περ. 18β' του ν.4254/2014 και ορίζει ότι η προβλεπόμενη από κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους και πρόστιμα διακόπτεται με την έκδοση των οικείων καταλογιστικών πράξεων, καταλαμβάνει κατ' αρχήν υποθέσεις, όπως η παρούσα, στις οποίες η αξίωση του Δημοσίου να βεβαιώσει και επιβάλει φόρο ή/και κυρώσεις για την παράβαση των σχετικών διατάξεων για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (και άρα μέχρι τις 31-12-2013) δεν είχε, σύμφωνα με τις προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. διατάξεις, παραγραφεί όταν άρχισε να ισχύει η επίμαχη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. γ' του Κ.Φ.Δ. και στις οποίες δεν είχε κατά τον αυτό χρόνο εκδοθεί η οικεία καταλογιστική πράξη. Σύμφωνα, όμως, με όσα αναφέρονται στη σκέψη 6, η εν λόγω διάταξη είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στις αρχές της φανεράς δράσης της Διοίκησης και της ασφάλειας του δικαίου (πρβλ. και σχετική επισήμανση στην έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής αναφορικά με την ίδια διάταξη) και, ως εκ τούτου, μη εφαρμοστέα, με αποτέλεσμα να εφαρμόζονται οι προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. διατάξεις περί παραγραφής, εν προκειμένω δε η διάταξη του άρθρου 84 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε., κατά την έννοια της οποίας η

δεκαετής παραγραφή διακόπτεται με την έγκυρη κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 692-693/2020).».

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω κριθέντων με την απόφαση του ΣτΕ η διακοπή της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου συντελείται όχι μόνο με την έκδοση αλλά και με την κοινοποίηση αυτής στο πρόσωπο σε βάρος του οποίου χωρεί ο καταλογισμός.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη οικονομικού έτους 2014 (καταβληθέντα αναδρομικά το 2015), εκδόθηκε την 12/11/2021 αλλά δεν κοινοποιήθηκε εντός του έτους 2021, ήτοι μέχρι την παρέλευση του έτους της παραγραφής και ως εκ τούτου σύμφωνα με την κρίση του Σ.τ.Ε., όπως αποτυπώθηκε επί της προαναφερθείσας απόφασης, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για την με αριθμό ειδοπ./2021 έχει παραγραφεί, γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, η με αρ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2016 εκδόθηκε κατόπιν ηλεκτρονικής υποβολής τροποποιητικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα συνεπώς αποτελεί άμεση εκκαθάριση της δήλωσης του. Επιπλέον, το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει και να κοινοποιεί πράξεις προσδιορισμού φόρου για αναδρομικά εισοδήματα τα οποία εισπράχθηκαν το 2017 και η σχετική βεβαίωση του φορέα αναρτήθηκε το έτος 2018 λήγει την 31/12/2023.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της εν λόγω πράξης λόγω μη κοινοποίησής της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.57 του άρθρου 72 του ν.4174/2013:

(53) 57. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, από τις οποίες το επιπλέον ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται.

Επειδή, η παράγραφος 53 (εκ παραδρομής αναφέρεται στο νόμο ως παράγραφος 57) τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 77 του ν.4916/2022 (ΦΕΚ Α' 65/28-03-2022) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2022, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 92 του ιδίου νόμου.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λαμίας έχει εκδώσει σε βάρος του προσφεύγοντος δύο πρόστιμα του άρθρου 54 του ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμων υποβολών τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, (Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../15.11.2021 και Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../12.11.2021).

Επειδή, μόνο με την με αριθμό ειδοπ./2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, προέκυψε επιπλέον ποσό φόρου προς καταβολή μεγαλύτερο των 100,00 €, συγκεκριμένα προέκυψε διαφορά φόρου ποσού 399,61 €.

Συνεπώς, για την ανωτέρω εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 πρέπει να καταλογιστεί ένα πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013 βάσει της διάταξης της παρ. 57 του άρθρου 72 του ν.4174/2013.

Επειδή, η από 12/11/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014, πρέπει να ακυρωθεί βάσει της ανωτέρω διάταξης της παρ. 57 του άρθρου 72 του ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Την επικύρωση των:

Α) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2013,

Β) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014,

Γ) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 4^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014,

Δ) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2016 και

Ε) από 15/11/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014.

Την ακύρωση των:

Α) με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οικονομικού έτους 2014,

Β) από 12/11/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Οικονομικό έτος 2013

Τελικό Χρεωστικό Ποσό:

1.282,67 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, (Α.Χ.Κ./3)

Β) Οικονομικό έτος 2014

Τελικό Χρεωστικό Ποσό:	0,00 €
Γ) Φορολογικό έτος 2014	
Νεό Χρεωστικό Ποσό:	1.095,78 €
Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 2 ^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, (Α.Χ.Κ./58).	
Δ) Φορολογικό έτος 2014	
Νεό Χρεωστικό Ποσό:	1.143,58 €
Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 4 ^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, (Α.Χ.Κ./5)	
Ε) Φορολογικό έτος 2016	
Τελικό Χρεωστικό Ποσό:	37,63 €
Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1 ^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, (Α.Χ.Κ./323)	
ΣΤ) από 12/11/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014	
	0,00 €
Ζ) από 15/11/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, με Α.Τ.Β./2021, Α.Χ.Κ...../2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2014	
	100,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.