



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 07-04- 2022

Αριθμός απόφασης: 1075

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/8-12-2021 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά:

α) Του με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων με βάση την 3η Τροποποιητική Δήλωση Υπαιτιότητας Φορολογουμένου, Οικον. Έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ,

β) του με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων με βάση την 3η Τροποποιητική Δήλωση Υπαιτιότητας Φορολογουμένου, Οικον. Έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ,

γ) της με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 3η Τροποποιητική Δήλωση Υπαιτιότητας Φορολογουμένου, Οικον. Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/8-12-2021 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την 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 (αρ. δήλωσης) Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων Οικον. Έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ 592,27€.

Β. Με το με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων Οικον. Έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ 414,72€.

Γ. Με την με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Οικον. Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ 705,20€.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΩ εξέδωσε τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς, σύμφωνα με την «Εικόνα αποδοχών 2015 (φορολογικό έτος 2015)» , στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2016 και η οποία αναρτήθηκε στο taxinet το έτος 2016, ο προσφεύγων έλαβε αναδρομικά ποσά συντάξεων για τα έτη 2011, 2012 και 2013 , όπως αυτά αναγράφονται στην ως άνω εικόνα αποδοχών του.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων Πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, ισχυριζόμενος ότι:

- 1) Δεν ενημερώθηκε από το ασφαλιστικό του ταμείο για την καταβολή των αναδρομικών που έγιναν μετά την εκπλήρωση των φορολογικών του υποχρεώσεων και την υποβολή των εμπροθέσμων φορολογικών του δηλώσεων.
- 2) Δεν υπάρχει δόλος να αποκρύψει εισοδήματα αφού δεν ευθύνεται για τις παραλείψεις του ασφαλιστικού ταμείου του.
- 3) Το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες πράξεις το έτος 2021, έχει παραγραφεί.
- 4) Φοροδοτική ικανότητα (άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013: «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 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 των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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, όπως προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 2238/1994 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2011, 2012, 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 οικονομικών ετών 2012, 2013 και 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 το με αρ. πρωτ. ΓΔΗΛΕΔ 1044161 ΕΞ 2020/13-4-2020 έγγραφο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η Δ.Ο.Υ. ΚΩ έκανε ανάρτηση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 30-11-2021 και ώρα 12:07 των οποίων έγινε ανάγνωση από τον προσφεύγοντα την ίδια ημερομηνία (30-11-2021 και ώρα 16:25) και απέστειλε σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος

(.....) την ίδια ημερομηνία (28/05/2021) και ώρα 12:09.

Επειδή, από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται ότι οι δηλώσεις ΦΕΦΠ για τα αναδρομικά ποσά συντάξεων του προσφεύγοντος για τα κρινόμενα έτη 2011, 2012 και 2013 όπως ποσά αυτά εμφανίζονται με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2016 και τα οποία αναρτήθηκαν στο taxisnet το έτος 2016, μπορούσαν να υποβληθούν εμπρόθεσμα το αργότερο μέχρι τις 31.12.2016 (αφού τα ποσά αυτά εισπράχθηκαν, το πρώτον, μόλις εντός του 2015 και ως εκ τούτου δεν αποτελούσαν στοιχείο που προϋφίστατο και απλώς γνωστοποιήθηκε εντός του 2015), το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο γι' αυτό παραγραφόταν στις 31.12.2021 και επομένως οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός της 5ετούς προθεσμίας της εν λόγω παραγραφής. Για τους λόγους αυτούς, ο λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες πράξεις το έτος 2021, είναι αβάσιμος.

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται τα επίμαχα αναδρομικά ποσά συντάξεων του προσφεύγοντος για τα κρινόμενα έτη 2011, 2012 και 2013 όπως αυτά εμφανίζονται με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2016 και τα οποία αναρτήθηκαν στο taxisnet το έτος 2016, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν ενημερώθηκε από το ασφαλιστικό του Ταμείο, είναι αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/8-12-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και την επικύρωση όλων των προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:
Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 592,27 ευρώ

(αριθμ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.)

- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 414,72 ευρώ

(αριθμ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.)

- ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 705,20 ευρώ

(αριθμ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου

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.