



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 12/07/2022

Αριθμός απόφασης: 2507

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 14/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** **ΜΕ** ΑΦΜ, κατοίκου Τ.Κ..... κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επί της από/2021 αιτήσεως επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων των οικονομικών ετών 2010, 2011, 2012, 2013 και 2014, που βεβαιώθηκαν με τις με αρ. ειδοποιήσεις,,/2020 και/2020 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου αντίστοιχα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 16/03/2022 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 14/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από στοιχεία που υπέβαλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που κατέβαλαν αποδοχές - συντάξεις και αναδρομικά σε δικαιούχους προέκυψε ότι πλήθος φορολογουμένων αν και εισέπραξαν το φορολογικό έτος 2014 αναδρομικά μισθών και συντάξεων προηγούμενων ετών, δεν υπέβαλαν τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως όφειλαν, καθώς οι φορολογούμενοι υπέχουν αυτοτελή και διακριτή υποχρέωση δήλωσής τους, και τα εισοδήματα αυτά δεν περιελήφθησαν ούτε στη δήλωση του οικονομικού έτους 2014 ούτε σε κάποια τροποποιητική δήλωση.

Οι φορολογούμενοι ενημερώθηκαν με αποστολή ηλεκτρονικών μηνυμάτων περί της εκκρεμότητας αυτής και στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις, στις οποίες δήλωσε τα εν λόγω ποσά. Στη συνέχεια πραγματοποιήθηκε η σχετική επανεκκαθάριση από το αρμόδιο Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους σύμφωνα με το ισχύον νομικό πλαίσιο.

Ο προσφεύγων στις 19-10-2020 απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. τροποποιητικές δηλώσεις οικ. ετών 2010, 2011, 2012, 2013, και 2014 στις οποίες συμπεριέλαβε τις αναδρομικές αποδοχές που εισέπραξε κατά τα έτη αυτά όπως αυτές εμφανίζονται στην εικόνα αποδοχών που απέστειλε ο ασφαλιστικός φορέας ηλεκτρονικά στην φορολογική διοίκηση το έτος 2014.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. παρέλαβε και καταχώρησε τις πιο πάνω δηλώσεις, εξέδωσε τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά για τα οικ. έτη:

1. Για το οικ. έτος 2010 αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού πιστωτικού 132,56€ έναντι αρχικού πιστωτικού ποσού 215,76€
2. Για το οικ. έτος 2011 αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 893,19€ έναντι αρχικού πιστωτικού 342,76€
3. Για το οικ. έτος 2012 αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 3.644,21€ έναντι αρχικού χρεωστικού 2.017,84€
4. Για το οικ. έτος 2013 αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 1.867,18€ έναντι αρχικού χρεωστικού 1.059,20€ και
5. Για το οικ. έτος 2014 αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 574,92€ έναντι αρχικού χρεωστικού 574,92€

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των εκκαθαρίσεων που αφορούν τις τροποποιητικές δηλώσεις οικ. ετών 2010, 2011, 2012, 2013 και 2014 ισχυριζόμενος ότι με βάση τις 616/2021, 617/2021, 618/2021 αποφάσεις του ΣΤΕ, εσφαλμένα η Διοίκηση του επέβαλε φόρο, καθόσον το δικαίωμα της να επιβάλλει φόρο είχε παραγραφεί κατά την στιγμή που εκδόθηκαν οι πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. (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 διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: ...β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ «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.οτ. 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 τα εδάφια γ' και δ' του άρθρου 34 του ΚΦΔ, «...Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση...».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ. «4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 «Περί Δημόσιου Λογιστικού [...]» (Α' 247) «*Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής [...]*».

Επειδή οι ανωτέρω διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 90 ν. 2362/1995 ή της παρ. 4 του άρθρου 42 ΚΦΔ εφαρμόζονται σε φόρους που έχουν καταβληθεί αχρεωστήτως.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013: «1 Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος, που έχει καταβάλει βάσει δηλώσεως του, προϋποθέτει την αντίστοιχη τροποποίηση της δηλώσεως φόρου εισοδήματος ή την τροποποίηση ή ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, που εκδόθηκε βάσει της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας τροποποίησης ή την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν άσκησης της κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. ενδικοφανούς προσφυγής, καθίσταται αχρεωστήτως ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την πράξη προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος, και γεννάται εκ του λόγου τούτου, αξίωση επιστροφής του, συνακόλουθα δε αρχίζει και η παραγραφή της εν λόγω αξίωσης κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ. ή της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 (πρβλ ΣτΕ 1751/2017, 425/2017 7μ, 845-7/2017, 3458/2001 7μ., 4075/2012).

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο συνταξιοδοτικός του φορέας και αφορά σε συντάξεις που του καταβλήθηκαν μέχρι 31/12/2015, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε λάβει αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές για τη χρήση 2009 (οικ. 2010) φορολογητέες αποδοχές ποσού 1.799,10€, για τη χρήση

2010 (οικ. 2011) φορολογητέες αποδοχές ποσού 8.395,80€, για τη χρήση 2011 (οικ. 2012) φορολογητέες αποδοχές ποσού 8.155,90€, για τη χρήση 2012 (οικ. 2013) φορολογητέες αποδοχές ποσού 6.217,70€ και για τη χρήση 2013 (οικ. 2014) φορολογητέες αποδοχές ποσού 4.766,88€ χωρίς να είχαν δηλωθεί.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, στις 19-10-2020 απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. τροποποιητικές δηλώσεις οικ. ετών 2010, 2011, 2012, 2013 και 2014 στις οποίες συμπεριέλαβε τις αναδρομικές αποδοχές που εισέπραξε κατά τα έτη αυτά όπως αυτές εμφανίζονται στην εικόνα αποδοχών που απέστειλε ο ασφαλιστικός φορέας ηλεκτρονικά στην φορολογική διοίκηση το έτος 2014.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. παρέλαβε και καταχώρησε τις πιο πάνω δηλώσεις, εξέδωσε τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά για τα οικ. έτη:

1. Για το οικ. έτος 2010 αρ. δήλωσης 1^{ης} τροποποιητικής και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού πιστωτικού 132,56€ έναντι αρχικού πιστωτικού ποσού 215,76€
2. Για το οικ. έτος 2011 αρ. δήλωσης 1^{ης} τροποποιητικής και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 893,19€ έναντι αρχικού πιστωτικού 342,76€
3. Για το οικ. έτος 2012 αρ. δήλωσης 1^{ης} τροποποιητικής και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 3.644,21€ έναντι αρχικού χρεωστικού 2.017,84€
4. Για το οικ. έτος 2013 αρ. δήλωσης 1^{ης} τροποποιητικής και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 1.867,18€ έναντι αρχικού χρεωστικού 1.059,20€ και
5. Για το οικ. έτος 2014 αρ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2020 ποσού χρεωστικού 574,92€ έναντι αρχικού χρεωστικού 574,92€

Όσον αφορά στον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο για το οικονομικό έτος 2011 έως και το 2014, αναφέρουμε ότι τα επίδικα αναδρομικά ποσά τα εισέπραξε το φορολογικό έτος 2014 και η παραγραφή για το έτος αυτό αρχόταν την επομένη της **31^{ης} -12-2020**. Οι ανωτέρω τροποποιητικές δηλώσεις εκκαθαρίστηκαν στις 19.10.2020 για το οικονομικό έτος 2010 έως 2013 ενώ για το οικ. Έτος 2014 εκκαθαρίστηκε στις 26.10.2020. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού εστάλησαν σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. με απλή επιστολή στην ταχυδρομική διεύθυνση του προσφεύγοντα και κοινοποιήθηκαν σύμφωνα με την υποβληθείσα αίτηση του προσφεύγοντα στις **05-11-2020**.

Ως εκ τούτου, εντός του έτους 2020 έχει λάβει χώρα η έκδοση και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, άρα ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, το αίτημα επιστροφής φόρου εισοδήματος αφορά σε φόρο που έχει καταβληθεί βάσει των με αρ. ειδοποίησης,,,/2020 και/2020 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού του φόρου οικονομικών ετών 2010 έως και 2014 αντίστοιχα, **που ο ίδιος ο προσφεύγων** υπέβαλε και οι οποίες ουδέποτε τροποποιήθηκαν ή ακυρώθηκαν έτσι ώστε ουδέποτε κατέστη αχρεωστήτως ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος.

Επειδή, ακόμη και αν ήθελε θεωρηθεί ότι η αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εμπεριέχει και αίτημα ανάκλησης των ήδη υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων (εν είδει συμπληρωματικών) οικον. Ετών 2013 και 2014 αυτή (η ανάκληση) τελεί υπό το χρονικό περιορισμό, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ, της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων (εν είδει ανακλητικών) εντός του χρόνου της πενταετούς παραγραφής, ο οποίος έχει παρέλθει κατά το χρόνο υποβολής του ως άνω αιτήματος.

Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΚΥΡΙΑΚΟΣ**

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.