



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/06/2022

Αριθμός απόφασης: 2255

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 1064/12.04.2017 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14/02/22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της σιωπηρής απορρίψεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών επί της με αριθμό πρωτ. /05.11.2021 αίτησης του προσφεύγοντος για την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου οικονομικών ετών 2013, 2014 και φορολογικού έτους 2014 (εκ παραδρομής στην ενδικοφανή του αναφέρεται στα οικ. έτη 2009 - 2014) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό πρωτ./05-11-2021 αίτηση η οποία απορρίφτηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, ο προσφεύγων αιτήθηκε τη διαγραφή των ποσών φόρου εισοδήματος μη δηλωθέντων αναδρομικών που εκκαθάρισε οίκοθεν η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 30/03/2017, για το οικονομικό έτος 2013 (αρ. ειδοπ./30.03.2017), για το φορολογικό έτος 2014 (αρ. ειδοπ./30.03.2017), και για το οικονομικό έτος 2014 (αρ. ειδοπ./30.03.2017) λόγω μη κοινοποίησης της καταλογιστικής πράξης, βάσει των υπ' αριθμό 616/2021, 617/2021 και 618/2021 αποφάσεων του ΣτΕ και την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών που κατέβαλε προς εξόφληση των από 30/03/2017 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 και πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 και οικονομικού έτους 2014 (εκ παραδρομής στην ενδικοφανή του αναφέρεται στα οικ. έτη 2009 - 2014).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων έλαβε εντός του έτους 2015 αναδρομικά ποσά συντάξεων, τα οποία αφορούσαν παρελθόντα έτη και συγκεκριμένα τις χρήσεις 2012 (οικ. έτος 2013), 2013 (οικ. έτος 2014) και 2014 (φορολ. έτος 2014). Κατόπιν αυτών, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του ν.4174/2013 και ειδικότερα λαμβάνοντας υπ' όψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά ποσά συντάξεων, τα οποία εισπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα το έτος 2015 και αναρτήθηκαν το έτος 2016 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 1/1/2015 έως 31/12/2015, ποσού 2.524,72 € για τη χρήση 2014, 2.601,00€ για τη χρήση 2013, και 2.958,00 για τη χρήση 2012, εκδόθηκαν:

Α) Το με αριθμό ειδοποίησης/30.03.2017 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, από το οποίο προέκυψε νέο πιστωτικό ποσό 199,32€ έναντι του προηγούμενου πιστωτικού ποσού 432,20 €.

Β) Η με αριθμό ειδοποίησης/30.03.2017 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, από την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 1.749,86 € έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 1.355,97 €.

Γ) Η με αριθμό ειδοποίησης/30.03.2017 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, από την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 1.734,59 € έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 1.389,70 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την έντοκη επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του φόρου εισοδήματος, που κατέβαλε για τα οικονομικά έτη 2013, 2014 και για το φορολογικό έτος 2014 προβάλλοντας τους εξής λόγους:

1. Σύμφωνα με τις υπ' αριθμό 616/2021, 617/2021 και 618/2021 αποφάσεις του ΣτΕ, η διάταξη του άρθρου 72, παρ. 11, εδάφιο γ' του ν.4174/2013 είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στις αρχές της φανεράς δράσης της Διοίκησης και της ασφάλειας του δικαίου, και ως εκ τούτου μη εφαρμοστέα, με αποτέλεσμα να εφαρμόζονται οι προϊσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου νόμου διατάξεις περί παραγραφής, οι οποίες παγίως προέβλεπαν ως προϋπόθεση διακοπής της φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου την εντός της οικείας προθεσμίας κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξεως. Συνεπώς, μη νόμιμα και κατά παράβαση των ανωτέρω εκδόθηκαν στις 30/03/2017 οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το

οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 καθώς και το ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων για το οικονομικό έτος 2013.

2. Η νόμιμη διαδικασία προβλέπει την έκδοση εντολής ελέγχου και την αποστολή αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013 ή έστω σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ΚΦΔ, «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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 ΚΦΔ «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 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.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 τα εδάφια γ' και δ' του άρθρου 34 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 ΚΦΔ «4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτα 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, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος, που έχει καταβάλει βάσει δηλώσεώς 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 ΚΦΔ ενδικοφανούς προσφυγής, καθίσταται αχρεώστητος 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 ΚΦΔ 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 δεν υπεβλήθη τροποποιητική δήλωση, ουδέποτε κατέστη αχρεώστητος ο καταβληθείς φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ.36 παρ.1 του ΚΦΔ η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί πράξη προσδιορισμού του φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή, για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2015, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31/12/2016, ανεξάρτητα από το έτος/έτη που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα και ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2016 και συμπληρώνεται την 31/12/2021, εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παρ. 1 αρθρ.36 του Ν.4174/2013 και συνεπώς η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις 30/03/2017 έγινε εντός του προβλεπόμενου χρόνου μέσα στο οποίο το Δημόσιο είχε το δικαίωμα να επιβάλλει φόρο.

Επειδή, εν προκειμένω εκδόθηκαν οι παρακάτω προσβαλλόμενες πράξεις:

- Α) το με αριθμό ειδοποίησης/30.03.2017 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2013,
- Β) η με αριθμό ειδοποίησης/30.03.2017 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2014
- Γ) η με αριθμό ειδοποίησης/30.03.2017 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014

Επειδή, για τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις ο προσφεύγων έχει υποβάλει την υπ' αριθ./23-06-2017 αίτηση ρύθμισης και συνεπώς από την ημερομηνία εκείνη ο προσφεύγων έχει λάβει γνώση των ανωτέρω πράξεων ήτοι εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, αλυσιτελώς επικαλείται τις ανωτέρω αποφάσεις του ΣτΕ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά 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.....».

Επειδή, ο προσφεύγων αν αμφισβητούσε τις ανωτέρω πράξεις που εκδόθηκαν στις 30/03/2017 όφειλε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή εντός 30 ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης ή όταν έλαβε αποδεδοιγμένα γνώση, δηλαδή στις 23/06/2017 και άρα η σιωπηρή απόρριψη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δεν αποτελεί πράξη που παράγει έννομα αποτελέσματα, συνεπώς η ως άνω προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα και απορρίπτεται ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.