



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19-05-2022

Αριθμός απόφασης: 1835

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604538

Email: ded.ath@aaade.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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-10-2021 αίτησής του περί α) διαγραφής βεβαιωμένων σε βάρος του ποσών φόρου εισοδήματος (και προσαυξήσεων) οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005 και β) επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών που έχει καταβάλει προς εξόφληση των ανωτέρω οφειλών του από φόρο εισοδήματος των εν λόγω οικονομικών ετών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Επί της από 19-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-10-2021 αίτησης του προσφεύγοντος περί: α) διαγραφής βεβαιωμένων σε βάρος του ποσών φόρου εισοδήματος (και προσαυξήσεων) οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005, τα οποία προέκυψαν κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικών (-συμπληρωματικών) δηλώσεων των οικείων οικονομικών ετών, προκειμένου να δηλωθούν και να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονται (ήτοι στις χρήσεις 2000, 2001, 2002, 2003 και 2004) ποσά αναδρομικών κύριας σύνταξης, τα οποία εισπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα το έτος 2014 και αφορούν στα ως άνω οικονομικά έτη και β) επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών που έχει καταβάλει προς εξόφληση των ανωτέρω οφειλών του από φόρο εισοδήματος των εν λόγω οικονομικών ετών (2001 έως και 2005) απορρίφθηκαν σιωπηρά από την Προϊσταμένη της ως άνω Δ.Ο.Υ. τα αιτήματά του αυτά.

Σύντομο Ιστορικό

Η Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και, ειδικότερα, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού ύψους 55.597,57€, τα οποία εισπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα το έτος 2014 και αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό του φορέα («ε-ΕΦΚΑ» με Α.Φ.Μ.) το έτος 2015 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 01-01-2014 έως 31-12-2014 με έτος αναφοράς τη χρήση 2013, εξέδωσε τη με ημερομηνία έκδοσης 14-12-2020 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, βάσει της από 14-12-2020 και με αριθμό/2020 οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υπαιτιότητας φορολογούμενου του οικείου οικονομικού έτους, με την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 21.859,14€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 630,29€, ήτοι διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 21.228,85€.

Εν συνεχεία, την 23-12-2020, ο προσφεύγων προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας προσκομίζοντας την από 23-12-2020 βεβαίωση του αρμόδιου συνταξιοδοτικού του φορέα («ε-ΕΦΚΑ»), στην οποία αναγράφονται τα έτη, στα οποία ανάγονται τα ανωτέρω αναδρομικά κύριας σύνταξης (της χρήσης 2013) φορολογητέου ποσού ύψους 55.597,57€, και συγκεκριμένα οι χρήσεις 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 (ήτοι τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011), καθώς και τα αντίστοιχα ποσά, και υποβάλλοντας ταυτόχρονα, για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005, στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. (ήτοι τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, στην οποία είχε υποβάλει και τις αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων οικονομικών ετών), και τροποποιητικές (-συμπληρωματικές) δηλώσεις με καθαρά (φορολογητέα) ποσά από κύριες συντάξεις (κωδικός 303 του εντύπου Ε1) ύψους 2.966,68€, 5.969,56€, 6.167,20€, 6.413,71€ και 6.734,47€, αντίστοιχα (ήτοι για τις χρήσεις 2000, 2001, 2002, 2003 και 2004, αντίστοιχα).

Ως εκ τούτου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, κατ' εφαρμογή της με αριθμό Α. 1169/17-07-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, προέβη:

i) στην εκκαθάριση των ως άνω υποβληθεισών από τον προσφεύγοντα τροποποιητικών (-συμπληρωματικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005 και

ii) [κατόπιν εκκαθάρισης, για τα υπόλοιπα οικονομικά έτη (2006, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011), από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λαμίας (στην οποία είχαν υποβληθεί και οι αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος των αντίστοιχων οικονομικών ετών), και των σχετικών υποβληθεισών από τον προσφεύγοντα τροποποιητικών (-συμπληρωματικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ήτοι για τις χρήσεις 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010, στις οποίες ανάγονται, σύμφωνα με την ίδια ως άνω προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα βεβαίωση του αρμόδιου συνταξιοδοτικού του φορέα («ε-ΕΦΚΑ»), τα αντίστοιχα ποσά από το υπόλοιπο των ανωτέρω αναδρομικών κύριας σύνταξης (της χρήσης 2013 συνολικού φορολογητέου ποσού ύψους 55.597,57€)], στην τροποποίηση της από 14-12-2020 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 και στην ακύρωση της αντίστοιχης πράξης επιβολής προστίμου, εκδίδοντας:

α) το με α/α δήλωσης/2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου οικονομικού έτους 2001,

β) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση τη με αριθμό/2020 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου οικονομικού έτους 2002 (Α.Χ.Κ.), με το οποίο προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 3.785,24€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 1.077,46€,

γ) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση τη με αριθμό/2020 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου οικονομικού έτους 2003 (Α.Χ.Κ.), με το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 2.422,54€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 449,28€,

δ) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση τη με αριθμό/2020 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου οικονομικού έτους 2004 (Α.Χ.Κ.), με το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 2.958,06€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 676,69€,

ε) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση τη με αριθμό/2020 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου οικονομικού έτους 2005 (Α.Χ.Κ.), με το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 3.180,57€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 846,26€, και

στ) τη με ημερομηνία έκδοσης 30-12-2020 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την από 29-12-2020 και με αριθμό/2020 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου οικονομικού έτους 2014, με το οποίο προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 630,29€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 21.859,14€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την αποδοχή της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής του, β) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-10-2021 αίτησής του, γ) την αποδοχή της ως άνω αίτησής του και δ) την έντοκη επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών του φόρου εισοδήματος που προέκυψαν σε βάρος του με τα ανωτέρω εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με τις με αριθμούς 616/2021, 617/2021 και 618/2021 αποφάσεις του ΣτΕ, η διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδάφιο γ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας διατάξεις περί παραγραφής, οι οποίες παγίως προέβλεπαν ως προϋπόθεση διακοπής της προθεσμίας παραγραφής της φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου την εντός της οικείας προθεσμίας κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης. Συνεπώς, κατά παράβαση των ανωτέρω, εκδόθηκε την 14-12-2020 η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
- Η φορολογική αρχή, κατά συνέπεια, μη νόμιμα εξέδωσε τα ως άνω εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005.
- Η νόμιμη διαδικασία προβλέπει την έκδοση εντολής ελέγχου και την αποστολή στο φορολογούμενο σχετικού αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 ή έστω σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι:

«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.

3. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του Ν. 4174/2013 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, με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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.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, με τις διατάξεις των εδαφίων γ' και δ' του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«... 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, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 42 «Επιστροφή φόρου» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 90 του Ν. 2362/1995 περί Δημοσίου Λογιστικού (ΦΕΚ 247 Α'):

«2. 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 του Ν. 2362/1995 ή της παρ. 4 του άρθρου 42 του Ν. 4174/2013 εφαρμόζονται σε φόρους που έχουν καταβληθεί αχρεωστήτως.

Επειδή, από τον συνδυασμό των ως άνω διατάξεων προκύπτει ότι η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος, που έχει καταβάλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη τροποποίηση της δήλωσης 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 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 του Ν. 4174/2013 ή της παρ. 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, το αίτημα επιστροφής φόρου εισοδήματος αφορά σε φόρο που έχει καταβληθεί βάσει των ανωτέρω εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, τα οποία ουδέποτε τροποποιήθηκαν ή ακυρώθηκαν και συνεπώς ουδέποτε κατέστη αχρεώστητος ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος.

Επειδή, ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτως ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**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.