



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1260

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : ΤΚ 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

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 **20-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου επί της οδούαρ. 4, ΤΚ, κατά της σιωπηρής απόρριψης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της υπ' αρ./19-10-2021 αιτήσεως επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **20/01/2022** 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:

Με την με αριθμό πρωτ...../19-10-2021 αίτηση του ο προσφεύγων αιτήθηκε τη διαγραφή των ποσών φόρου εισοδήματος μη δηλωθέντων αναδρομικών που εκκαθάρισε οίκοθεν η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 20/12/2019, για το οικονομικό έτος 2014(αρ. ειδοπ.....), λόγω μη κοινοποίησης της καταλογιστικής πράξης εντός του έτους 2019, 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 05/11/2020 ενιαίων εκκαθαριστικών σημειωμάτων οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013.

Ειδικότερα η Δ.Ο.Υ..... σε συνέχεια του αρ. πρωτ.:εγγράφου της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε., προέβη στην έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/20-12-2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με οίκοθεν υποβολή της υπ'αρ τροποποιητικής δήλωσης, για το οικονομικό έτος 2014, διότι ο προσφεύγων εισέπραξε κατά το έτος 2013 αναδρομικά σύνταξης που επιλέγονται να φορολογηθούν στο έτος που ανάγονται, από το ΜΤΠΥ μέρισμα ποσού 3.946,91€ επί του οποίου ο φόρος που αναλογεί είναι 197,35€ και ο φόρος που παρακρατήθηκε είναι 194,39€. Με την εν λόγω πράξη προέκυψε για τον προσφεύγοντα τελικό χρεωστικό ποσό 871,98€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού 40,44 €. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων ζήτησε με την υπ' αριθμό πρωτ../30-07-2020 αίτησή του, προσκομίζοντας βεβαίωση του φορέα, τα ανωτέρω αναδρομικά εισοδήματα να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονται, ήτοι στα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013. Κατόπιν της ανωτέρω αίτησης, εκδόθηκαν:

Α) το υπ'αρ.....8/05-11-2020 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση, υπαιτιότητας φορολογουμένου, οικ. έτους 2011, χωρίς μεταβολή στο αποτέλεσμα της εκκαθάρισης, και το ταυτόριθμο εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος από το οποίο προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 405,65€, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 303,76€.

Β)το υπ'αρ. .../05-11-2020 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, οικ. έτους 2012, από το οποίο προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 1.189,37€, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 811,74€.

Γ) το υπ'αρ. .../05-11-2020 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, οικ. έτους 2013, από το οποίο προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 398,55€, έναντι του προηγούμενου μηδενικού ποσού .

Δ) Η υπ'αρ./19-10-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, οικ.έτους 2014, από το οποίο προέκυψε εκ νέου χρεωστικό ποσό 40,44€, όπως και κατά την αρχική εκκαθάριση του φόρου με την αρχική δήλωση.

Ο προσφεύγων με την υπ'αρ./19-10-2021 αίτησή του προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ζήτησε την διαγραφή από τους πίνακες οφειλής των βεβαιωμένων ποσών και προσαυξήσεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση, που αφορούν οφειλές από μη δηλωμένα αναδρομικά παρελθόντων ετών και την επιστροφή των χρημάτων που κατέβαλε ποσού 878,07 € . Η αίτηση του απερρίφθη σιωπηρά από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την έντοκη επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του φόρου εισοδήματος, που κατέβαλε για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, 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 ιδίου 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.

Με τα δεδομένα αυτά, κατά παράβαση των προηγούμενων , βεβαιώθηκε επί πλέον φόρος και φόρος λόγω εκπροθέσμου με την αναφερθείσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το οικονομικό έτος 2014, διότι μέσα στην οριζόμενη προθεσμία παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, δεν διενεργήθηκε κοινοποίηση πράξεως, κατά τις προϊσχύουσες διατάξεις του κώδικα φορολογικής διαδικασίας.

2. Η φορολογική αρχή με την αναφερθείσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου τροποποίησε τα φορολογητέα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), χωρίς να μεσολαβήσει φορολογικός έλεγχος .

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, με τις διατάξεις του άρθρου 45 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:

- α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,
- β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου
- γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,
- δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,
- ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,
- στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,
- ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,
- η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

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. 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 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 το αίτημα επιστροφής φόρου εισοδήματος αφορά σε φόρο που έχει καταβληθεί βάσει των: Α) με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2011, Β) με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2012, Γ) με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2013, τα οποία ουδέποτε τροποποιήθηκαν ή ακυρώθηκαν, έτσι ώστε ουδέποτε κατέστη αχρεώστητος ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος. Επιπλέον, η διαφορά φόρου σε σχέση με την αρχική εκκαθάριση, για το οικ. έτος 2014, που είχε προκύψει βάσει της υπ' αριθ./20-12-2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου δεν υφίσταται, αφού προέκυψε το αριθμ./19-10-2020 εκκαθαριστικό για το ίδιο έτος, κατόπιν της αίτησης του προσφεύγοντα στις 30-07-2020 για να φορολογηθούν τα αναδρομικά στα έτη που ανάγονται.

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

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **20-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ** ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.