



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/10/2022

Αριθμός απόφασης: 3110

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604565

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 18/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΑΦΜ**, κατοίκου ΤΚ, κατά των κάτωθι πράξεων:

Α. της με αριθ. ειδοπ. /2022 πράξης ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ με βάση την 2η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ φορολογικού Έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

Β. της με αριθ. ειδοπ. /2022 πράξης ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ με βάση την 3η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ φορολογικού Έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Την από 20/05/2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

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

Επί της από 18/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις: Α. με αριθ. ειδοπ./2022 πράξη ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ με βάση την 2η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ φορολογικού Έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό 5.627,99 ευρώ (αντί του προηγούμενου χρεωστικού 5.467,39 ευρώ).

Β. με αριθ. ειδοπ./2022 πράξη ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ με βάση την 3η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ φορολογικού Έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό 5.856,91 ευρώ (αντί του προηγούμενου χρεωστικού 5.627,99 ευρώ).

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ ως εξής:

- Η πρώτη με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και τα οποία απέστειλαν ο ασφαλιστικός φορέας ΕΤΕΑ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), οι οποίες αφορούν αναδρομικά επικουρικής σύνταξης, τα οποία εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους τα έτη 2018 και αφορούσαν το έτος 2015.
- Η δεύτερη με βάση τροποποιητική δήλωση που υπέβαλλε ο προσφεύγων στις 28/02/2022, στην οποία συμπεριελήφθησαν το ποσό των 311,58 ευρώ στον κωδικό 303 και το ποσό των 371,59 ευρώ στον κωδικό 304, τα οποία αφορούν αναδρομικά κύριας σύνταξης που αφορούν τον ίδιο και την σύζυγό του και εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2020 και αφορούσαν το έτος 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί την ακύρωση των ανωτέρω προβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«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 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 την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.

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. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 του ν.4174/2013:

«1. 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, στην Α1041/2019 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή», αναφέρονται τα εξής:

Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013, υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ. Ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου

υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

.....

Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων

Επειδή, στην Α1034/2022 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν.4172/2013 (Α' 167)», αναφέρονται τα εξής:

Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. **α.** Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, των υπόχρεων της [παρ. 1](#) του [άρθρου 67](#) του ν.[4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, εφεξής [ΚΦΕ](#)), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και συγκεκριμένα με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της ΑΑΔΕ, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που, κατ' εξαίρεση, δε θα υποβληθούν με τον ανωτέρω τρόπο αλλά σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ. **β.** Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και έπειτα, υποβάλλονται υποχρεωτικά με τη χρήση της ανωτέρω διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE

.....

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

.....

Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.....

Επειδή, στην παρ.5 περ. β της ΠΟΛ. 1083/2018 αναφέρεται ότι «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. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη προς συμψηφισμό παρακρατούμενοι και προκαταβληθέντες φόροι, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία παραγραφής για τον συμψηφισμό αυτών άρχεται από το τέλος του έτους χορήγησης της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών και όχι από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης, δεδομένου ότι πριν από την έκδοση της διορθωτικής βεβαίωσης δεν ήταν δυνατή η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις βεβαιώσεις αποδοχών και συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση οι φορείς ΕΦΚΑ και ΕΤΕΑ ο προσφεύγων εισέπραξε:

- Ποσό 1.242,99 ευρώ ως αναδρομικά επικουρικής σύνταξης, το έτος 2018 και αφορούσαν το έτος 2015 για τα οποία από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεν υπέβαλλε - όπως είχε υποχρέωση - τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος
- Ποσό 311,58 ευρώ(ο ίδιος) και ποσό 371,59 ευρώ(η σύζυγός του) τα οποία αφορούν αναδρομικά κύριας σύνταξης, εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2020 και αφορούσαν το έτος 2015 και για οποία ο προσφεύγων υπέβαλλε τροποποιητική δήλωση στις 28/02/2022

Επειδή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον:

- για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2018, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31/12/2019, ανεξάρτητα από το έτος/έτη που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31.12.2019 και συμπληρώνεται την 31/12/2024
- για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2020, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31/12/2021, ανεξάρτητα από το έτος/έτη που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31.12.2021 και συμπληρώνεται την 31/12/2026.

Συνεπώς η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013, έγινε εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τα εισοδήματα αυτά.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. και ημερομηνία κατάθεσης 18/05/2022 ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση** των:

Α. με αριθ. ειδοπ./2022 πράξη ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ με βάση την 2η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ φορολογικού Έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

Β. με αριθ. ειδοπ./2022 πράξη ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ με βάση την 3η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ φορολογικού Έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015 - Φορολογία Εισοδήματος -2^η τροποποιητική
χρεωστικό ποσό: 5.627,99 Ευρώ

Φορολογικό έτος 2015 - Φορολογία Εισοδήματος - 3^η τροποποιητική
Χρεωστικό ποσό: 5.856,91 Ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ Α.Τ.Δ.Υ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ Α4 ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.