



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604526

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 03-10-2022

Αριθμός απόφασης: 3053

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/6-5-2022 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου οδός αρ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών επί της από 04-02-2022 και με αριθμ. πρωτ. αίτησης του προσφεύγοντος για τη διαγραφή από τους πίνακες οφειλής των βεβαιωμένων ποσών και προσαυξήσεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση που αφορούν οφειλές από μη δηλωμένα αναδρομικά παρελθόντων ετών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 04-02-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτηση του προσφεύγοντος προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ ΑΘΗΝΩΝ, για τη διαγραφή από τους πίνακες οφειλής των βεβαιωμένων ποσών και προσαυξήσεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση που αφορούν οφειλές από μη δηλωμένα αναδρομικά παρελθόντων ετών

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/6-5-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από στοιχεία που υπέβαλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που κατέβαλαν αποδοχές-συντάξεις και αναδρομικά σε δικαιούχους προέκυψε ότι πλήθος φορολογουμένων αν και εισέπραξαν το έτος 2013 αναδρομικά μισθών και συντάξεων προηγούμενων ετών, δεν υπέβαλαν τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως όφειλαν, καθώς οι φορολογούμενοι υπέχουν αυτοτελή και διακριτική υποχρέωση δήλωσής τους, και τα εισοδήματα αυτά δεν περιελήφθησαν ούτε στη δήλωση οικ. έτους 2014 ούτε σε κάποια τροποποιητική δήλωση. Μετά τον εντοπισμό των περιπτώσεων αυτών, η ΓΔΗΛΕΔ απέστειλε στις ΔΟΥ καταστάσεις με τους ΑΦΜ των φορολογούμενων που, με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών, φέρονταν να έχουν εισπράξει αναδρομικά το έτος (χρήση) 2013 -οικ. έτος 2014- και αφορούν τις χρήσεις 2009-2013, χωρίς να αναγράφεται ή να προκύπτει το έτος στο οποίο ανάγονται. Κατά τη διαπίστωση μη υποβολής με υπαιτιότητα του φορολογουμένου δήλωσης που περιλαμβάνει τα εισπραχθέντα αναδρομικά, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε κατόπιν και της με αρ. πρωτ. ΔΙΕΠΙΔΙ1175005 ΕΞ 2019 διαταγής/οδηγιών, σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων για το οικ. έτος 2014.

Από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι, βάσει των ποσών τα οποία εισπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα (3.092,18€) και την σύζυγό του του, ΑΦΜ, (6.726,80€) το έτος 2013 και αναρτήθηκαν το έτος 2014 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 1/1/2013 έως 31/12/2013, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/2019 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 τελικό χρεωστικό ποσό 2.908,31 € έναντι του αρχικού χρεωστικού 445,14 €.

Εν συνεχεία, οι ως άνω αναδρομικές αποδοχές καταχωρήθηκαν στα έτη που ανάγονται και ως εκ τούτου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών:

α) η με αριθμό ειδοποίησης/2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2014, με την οποία το ως άνω τελικό χρεωστικό ποσό της δήλωσης για το οικονομικό έτος 2014 επανήλθε στο αρχικό χρεωστικό ποσό των 445,14 €.

β) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων με βάση την αριθμ. 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2012, στην οποία συμπεριλήφθηκε στον κωδικό 303 ποσό αναδρομικών ύψους 1.546,09€ και προέκυψε τελικό χρεωστικό 1.376,40€ έναντι του αρχικού 852,32€.

γ) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων με βάση την αριθμ. 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2013, στην οποία συμπεριλήφθηκαν στους κωδικούς 303 και 304 ποσά αναδρομικών ύψους 1.546,09€ και 6.726,16€ αντίστοιχα και προέκυψε τελικό χρεωστικό 708,28€ έναντι του αρχικού 224,38€.

Με την με την από 4-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτησή του προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ ΑΘΗΝΩΝ ο προσφεύγων ζήτησε τη διαγραφή από τους πίνακες οφειλής των βεβαιωμένων ποσών και προσαυξήσεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση που αφορούν οφειλές από μη δηλωμένα αναδρομικά παρελθόντων ετών, λόγω μη κοινοποίησης της καταλογιστικής πράξης, βάσει των υπ' αριθμό 616/2021, 617/2021 και 618/2021 αποφάσεων του ΣΤΕ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών επί της ως άνω αναφερόμενης αίτησή του προς τον Προϊστάμενο της ίδιας Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα την διαγραφή του φόρου που βεβαιώθηκε από την υπ' αριθμ. δήλωσης/2019 (αριθμός ειδοποίησης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, οικ. έτους 2014 (με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου), του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., 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 εκδόθηκε στις 23/12/2019 η Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, για το οικονομικό έτος 2014.

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 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, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος, 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 υποβληθείσας 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, εν προκειμένω εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών: α) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2012, και β) το με αριθμό ειδοποίησης/2020 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2013,

Επειδή, το αίτημα επιστροφής φόρου εισοδήματος αφορά σε φόρο που καταβάλλεται βάσει των ανωτέρω πράξεων, οι οποίες ουδέποτε τροποποιήθηκαν ή ακυρώθηκαν, έτσι ώστε ουδέποτε κατέστη αχρεωστήτως καταβληθείς ο φόρος εισοδήματος.

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

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/6-5-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ**

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.