



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25-7-2023

Αριθμός απόφασης:1013

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την 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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **31/03/2023** ενδικοφανή προσφυγή της, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός αρ....., Τ.Κ., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/14-02-2023 (αρ. δήλωσης) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31/03/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ....., 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 με αριθμό ειδοποίησης/14-2-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, προέκυψε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό **1.054,67€** έναντι του αρχικού μηδενικού ποσού που είχε προκύψει με βάση την αρχική της δήλωση.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν (οίκοθεν) υποβολής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. της με αρ./14-2-2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με την οποία συμπεριελήφθησαν, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων με την αρχική δήλωση ποσών, στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» το ποσό των **8.765,52€**, στον κωδικό 313 «Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ. (περ. 1,2,3 και 4)» το ποσό των **2.290,05€**, στον κωδικό 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ. (περ. 1,2,3 και 4)» το ποσό των **2.255,70€** και στον κωδικό 321 «Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ. (εκτός περ. 1, 2)» το ποσό των **2.503,44€**. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του ΚΦΔ και στην Ε.2162/2020, και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης που εστάλησαν από άλλους φορείς (.....), εξέδωσε την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη. Τα ανωτέρω ποσά εισπράχθηκαν από την προσφεύγουσα το φορολογικό έτος 2017 και αναρτήθηκαν το έτος 2018, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες- φορείς μέχρι 31/12/2018.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την διαγραφή του ως άνω φόρου πλέον προσαυξήσεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Στις 14/03/2023 το σύστημα TAXIS χωρίς ουδεμία ενημέρωση ή ενέργεια δικής της τροποποίησε αυθαίρετα την δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν το έτος 2016 και βεβαιώθηκε εις βάρος της φόρος ποσού 1054,67€ πλέον προσαυξήσεων.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του Ν.2238/1994 το δικαίωμα του Δημοσίου είχε παραγραφεί στις 31/12/2022 και δεν είχε υποχρέωση να υποβάλει καμία εκπρόθεσμη δήλωση για μη δηλωθέντα εισοδήματα παρελθόντων ετών.
- Δεν της κοινοποιήθηκε ποτέ φύλλο ελέγχου.
- Αυθαίρετα υποβλήθηκε μονομερώς για λογαριασμό της, έστω και αν το δικαίωμα προς επιβολή φόρου είχε παραγραφεί, συμπληρωματική δήλωση προσαυξάνοντας τα συνολικά εισοδήματα έτους 2016 κατά 11.268,96€ με επιβολή πρόσθετου φόρου 1054,67€ πλέον προσαυξήσεων.
- Ουδέποτε της κοινοποιήθηκε στην εφαρμογή e-κοινοποιήσεις ουδεμία ενημέρωση σχετικά με την ως άνω ενέργεια.
- Η επιβολή του ως άνω φόρου για το έτος 2016 είναι άδικη, παράνομη και καταχρηστική διότι το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή φόρου είχε ήδη παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ΚΦΔ:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.[...]

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή
β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. [...]

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά [...]

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.
β) Εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης»** του **Κ.Φ.Δ.**, 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. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 36 «Παραγραφή»** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:

«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 πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:
α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,[...].

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου»** του **Κ.Φ.Δ.** 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 διάθεσή 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 την εγκύκλιο **Ε.2162/13-10-2020** με θέμα: **«Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»**, διευκρινίστηκε ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι 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 διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. 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.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

A. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις A.1025/2020, A.1009/2019, ΠΟΛ.1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την A.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ.1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

[...]

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63ΚΦΔ.»

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1068/2018, διευκρινίστηκε ότι:

«5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, 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.** Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή

προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, εν προκειμένω, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε την υποχρέωση να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 δηλώνοντας τα αναδρομικά ποσά της κύριας και επικουρικής σύνταξης που έλαβε εντός του φορολογικού έτους 2017, όπως προκύπτουν από τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31/12/2018 και τα οποία ανάγονται στο ως άνω αναφερόμενο φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, η προσφεύγουσα αν και είχε τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 προκειμένου να δηλωθούν τα αναδρομικά που έλαβε εντός του έτους 2017, χωρίς την επιβολή προστίμου μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών/συντάξεων, ήτοι μέχρι το τέλος του έτους 2018, όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1068/2018, εν τούτοις δεν υπέβαλε αυτή.

Επειδή, η Φορολογική Διοίκηση μετά την ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. της εικόνας αποδοχών φορολογικού έτους 2017 στην οποία εμφανίζονται αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που έλαβε η προσφεύγουσα, προχώρησε σε οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» το ποσό των 8.765,52€, στον κωδικό 313 «Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ. (περ. 1,2,3 και 4)» το ποσό των 2.290,05€, στον κωδικό 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ. (περ. 1,2,3 και 4)» το ποσό των 2.255,70€ και στον κωδικό 321 «Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ. (εκτός περ. 1, 2)» το ποσό των 2.503,44€. Με βάση τα ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/14-02-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ προκύπτει ότι η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία υποβολής της δήλωσης με βάση την ΠΟΛ.1068/2018 έληγε στο τέλος του έτους 2018 κι επομένως η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξεων έως την 31/12/2023, καθώς το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλει φόρο για τα ανωτέρω παραγράφεται στις 31/12/2023. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΓΔΗΛΕΔΕΞ2020/13-04-2020 έγγραφο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε ανάρτηση της προσβαλλόμενης πράξης στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet και επομένως ο ισχυρισμός της

προσφεύγουσας ότι δεν ενημερώθηκε για τις ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, η με αριθμό ειδοποίησης/14-02-2023 (αρ. δήλωσης) προσβαλλόμενη πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου εκδόθηκε νομίμως με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση (άρθρο 32, παρ. 2 του ΚΦΔ), και σε κάθε περίπτωση εντός του χρονικού ορίου της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής από τη λήξη του έτους που όφειλε να υποβληθεί αυτή από την προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα ανωτέρω. Συνεπώς, ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός περί μη νόμιμης επιβολής φόρου που προέκυψε με την προσβαλλόμενη πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2016 λόγω υποβολής τροποποιητικής δήλωσης μετά τη πάροδο της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, δεν ευσταθεί και τυγχάνει νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/14-02-2023 (αρ. δήλωσης/14-02-2023) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2016

Αρχικό χρεωστικό ποσό: 0,00€

Τελικό χρεωστικό ποσό: **1.054,67€**

(Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς, βεβαιώθηκε με την με αριθ. δήλωσης/14-02-2023 και με αριθ. ειδοποίησης/14-02-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου).

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.