



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 26.9.2023

Αριθμός απόφασης: 1363

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 Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 ημερομηνία κατάθεσης 8.5.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ. ..., κατά της από 10.4.2023 απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ της υπ' αριθμ. / αίτησής της περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, της οποίας αιτείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 8.5.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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 από 10.4.2023 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ επί του υπ' αριθμ. αιτήματος της προσφεύγουσας περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης του θανόντος συζύγου της, ΑΦΜ, ως προς τα αναδρομικά ετών 2011 και 2012 που έλαβε το έτος 2013 απορρίφθηκε το εν λόγω αίτημά της. Συγκεκριμένα ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας λόγω παραγραφής της αξίωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της από 10.4.2023 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντάς τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ο αποβιώσας σύζυγός της κατά το φορολογικό έτος 2013, έλαβε αναδρομικά ποσά συντάξεως ύψους 9.149,52 € και 11.064,29 €, για τα έτη 2011 και 2012, αντίστοιχα, σύμφωνα με την από 15-02-2014 βεβαίωση του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους και υπέβαλε τις εξής τροποποιητικές δηλώσεις:

α) Την 09.05.2014, υπέβαλε τη με αριθ. τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2012 (φορολογικό έτος 2011) με την οποία πρόσθεσε αναδρομικά ποσά ύψους 9.149,52 €, η οποία ωστόσο εκκαθαρίστηκε λανθασμένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στο οικονομικό έτος 2013 και έλαβε αριθ. ειδοποίησης/26.09.2014. Από την εν λόγω δήλωση βεβαιώθηκε φόρος ποσού 252,34 €, ο οποίος και εξοφλήθηκε.

β) Την 09.05.2014, υπέβαλε τη με αριθ. τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2013, (φορολογικό έτος 2012) με την οποία πρόσθεσε αναδρομικά ποσά ύψους 11.064,29 €, η οποία ωστόσο εκκαθαρίστηκε λανθασμένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. λαμβάνοντας υπόψη αναδρομικά ποσά του φορολογικού έτους 2011 και έλαβε αριθ. ειδοποίησης/03.10.2017. Από την εν λόγω δήλωση βεβαιώθηκε φόρος ποσού 81,45 €, ο οποίος και εξοφλήθηκε.

Επομένως, τα αναδρομικά ποσά συντάξεων τα οποία έχουν συμπεριελήφθησαν στην από 30.12.2019 και με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το οικονομικό έτος 2014 έχουν ήδη εκκαθαριστεί και πληρωθεί. Αφού απεβίωσε ο σύζυγός της, η ίδια ενημερώθηκε για την ως άνω οφειλή και την 16.05.2022 έλαβε αντίγραφο του εκκαθαριστικού σημειώματος.

2. Μη νόμιμη επιβολή φόρου, πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης κατ' άρθρο 63B Κ.Φ.Δ., πλημμελής εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών.

3. Μη νόμιμη έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

4. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Επειδή στο άρθρο 63B του Κ.Φ.Δ., με θέμα «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου», ορίζεται ότι:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:

α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,

β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8§4 του ν. 4172/2013 (Κ..Φ.Ε.):

«Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται.»

Επειδή, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων (ΠΟΛ. 1132/2015, 1041/2016, 1068/2018).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που κατά τη 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 τον 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, εν προκειμένω, η Φορολογική Διοίκηση προέβη στην έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου καθόσον ο θανών σύζυγος της προσφεύγουσας έλαβε το οικονομικό έτος 2014 πρόσθετες αποδοχές ή συντάξεις, ύψους 20.213,81 €, με βάση τη σχετική βεβαίωση που έστειλε ηλεκτρονικά ο αρμόδιος φορέας.

Επειδή η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 15.2.2014 βεβαίωση καταβληθείσας σύνταξης του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, από την οποία προκύπτει ότι από το ανωτέρω ποσό των 20.213,81 €, ποσό ύψους 11.064,29 € αφορά σε αναδρομικές αποδοχές του έτους 2012 και ποσό ύψους 9.149,52 € αφορά σε αναδρομικές αποδοχές του έτους 2011.

Επειδή από τα στοιχεία που υφίστανται στο ηλεκτρονική εφαρμογή φόρου εισοδήματος Φ.Π. της ΑΑΔΕ προκύπτει ότι ποσό ύψους 11.064,29 € δεν έχει συμπεριληφθεί σε τροποποιητική δήλωση, οικ. έτους 2012, και συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή από τα στοιχεία που υφίστανται στο ηλεκτρονική εφαρμογή φόρου εισοδήματος Φ.Π. της ΑΑΔΕ προκύπτει ότι ποσό ύψους 9.149,52 € έχει συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα υπ' αριθμ. 1ης τροποποιητική δήλωση, οικ. έτους 2013, κατόπιν της εκκαθάρισης της οποίας έχει εκδοθεί το υπ' αριθμ. ειδοποίησης/26.9.2014 εκκαθαριστικό. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται βάσιμα και το εν λόγω ποσό θα πρέπει να αφαιρεθεί από τον κωδικό 303 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014. Κατόπιν τούτου το ποσό που θα πρέπει να συμπληρωθεί στον κωδικό 303 ανέρχεται σε 24.276,94 € (=33.426,46€- 9.149,52€).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 8.5.2023 με αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, και όπως ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ**

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.