



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19-10-2023

Αριθμ.Αποφ.: ε 890

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10,
Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.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 ΦΕΚ 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **24-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ** κατοίκου(.....),Τ.Κ. κατά: α)της με αριθ.πρωτ./09.05.2023 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. β) της με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθμό ειδοποίησης/31-10-2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., γ)της με αριθ.

...../31.10.2022 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 31-05-2023 απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **του** με **ΑΦΜ** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης/2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/17.05.2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 χωρίς ποσό φόρου προς καταβολή.

Με την με αριθμό ειδοποίησης/31-10-2022 (αριθμ.δήλωσης/2022) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα, κύριος φόρος ύψους 15.213.80 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 2.290.21€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 17.504.01€. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με οίκοθεν υποβολή 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ και ειδικότερα βάσει των οδηγιών που παρασχέθηκαν από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης και των ηλεκτρονικά απεσταλμένων καταστάσεων φορολογουμένων με εισοδήματα αλλοδαπής. Ειδικότερα, σύμφωνα με τα δεδομένα που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση από την ανταλλαγή πληροφοριών με τη Φορολογική Διοίκηση της Γερμανίας, η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2016 εισέπραξε το συνολικό ποσό των 45.048,84 €, από μισθωτές υπηρεσίες από την Henkel AG&Co KGaA, και ποσό σύνταξης 7.807,44 € ως σύνταξη από Deutsche Rentenversicherung Baden.

Συνεπεία της υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ./31.10.2022 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 100,00€, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Αρχικά με τη με αριθ.πρωτ./09.12.2022 ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα είχε αιτηθεί την ακύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/31-10-2022 (αριθμ.δήλωσης/2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και της με αριθ./31.10.2022 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, του ίδιου Προϊσταμένου επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθ...../05.04.2023 απόφαση της υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με κωδικό αιτήματος/08.04.2023 Αίτηση του άρθρου 63B του ΚΦΔ και/08.04.2023 συμπληρωματική της με αντικείμενο την ακύρωση των προαναφερόμενων πράξεων, άλλως τη μεταρρύθμιση της με αριθμό ειδοποίησης/31-10-2022 (αριθμ.δήλωσης/2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ώστε:α) να αναγραφεί στον κωδικό 395 το ποσό των 43.568,36 ευρώ ως ασφάλισμα ομαδικού ασφαλιστηρίου συνταξιοδοτικού συμβολαίου που καταβάλλεται από αλλοδαπούς φορείς χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, β) να φορολογηθεί το ποσό των 43.568,36 ευρώ αυτοτελώς και

με τον ειδικό τρόπο που προβλέπεται στα άρθρα 15 παρ.4 και 64 παρ.1 περ.ε΄ του ΚΦΕ, γ) να εξαιρεθούν του φόρου οι εισφορές που κατέβαλε στο γερμανικό ασφαλιστικό ταμείο επιχειρήσεων συνολικού ύψους 7.833,60 ευρώ, όπως προβλέπεται στο άρθρο 14 παρ.1 περ. δ΄ και η΄ ΚΦΕ και δ) να επανυπολογιστεί ο κύριος φόρος εισοδήματος, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης και οι τυχόν τόκοι και προσαυξήσεις. Επί της αίτησης του άρθρου 63B του ΚΦΔ εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό/09.05.2023 απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επειδή το ποσό των 45.048,64 ευρώ, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που έστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31/12/2017, αποτελεί εισόδημα- σύνταξη αλλοδαπού κράτους, για το οποίο αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης έχει η Ελλάδα και το οποίο κατά την περιοδική του καταβολή φορολογούνταν με την κλίμακα του άρθρου 15 παρ.1 του ν.4172/2013, ως εισόδημα από συντάξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι τον Αύγουστο του 2016 έλαβε από τη Γερμανία και μετά από σχετική αίτηση που κατέθεσε στην εταιρεία HenkelAG&Co KGaA, το ποσό των 43.568,36 € μικτά, ποσό από το οποίο παρακρατούνται 65,28 € μηνιαία ως εισφορές προς το γερμανικό ταμείο επιχειρήσεων. Το επίμαχο ποσό δεν είναι «μισθός», ούτε σύνταξη από κρατικό φορέα της Γερμανίας, αλλά αποτελεί προεξόφληση παροχών εταιρικού συνταξιοδοτικού προγράμματος με την οποία και διακόπηκαν πλέον οι περιοδικές παροχές. Κατόπιν αυτών, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται:

1. Εσφαλμένη επιβολή φόρου στην προεξόφληση μελλοντικών παροχών εταιρικού συνταξιοδοτικού προγράμματος με την οποία και διακόπηκαν πλέον οι περιοδικές παροχές. Επομένως, η συγκεκριμένη παροχή πρέπει να εξαιρεθεί από το φόρο εισοδήματος.
2. Επικουρικά, σε περίπτωση φορολόγησης, θα πρέπει να εφαρμοστεί η κλίμακα του άρ.15, παρ.4 του ν.4172/2013.
3. Υποχρεωτική αφαίρεση νόμιμων κρατήσεων από το μικτό ποσό της σύνταξης οι οποίες συνολικά ανέρχονται σε 7.833,60 ευρώ.
4. Παραβίαση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ και του Ν. 4170/2013 σχετικά με τη διαδικασία αυτόματης ανταλλαγής στοιχείων μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων των κρατών της Ε.Ε., στοιχεία τα οποία θα έπρεπε να έχουν αποσταλεί στις ελληνικές αρχές το αργότερο μέχρι τον ένατο μήνα του έτους 2017.
5. Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.:«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. ...8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ.1 της ΠΟΛ.1064/2017 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013»: 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, με το άρθρο 24 του Ν. 4274/14-7-2014 «Ρυθμίσεις Ποινικού και Σωφρονιστικού Δικαίου και άλλες διατάξεις» τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 70 του Ν. 2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) και οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 (όπως αυτή είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 24 4274/2014, ΦΕΚ Α 147/14.7.2014) αντικαταστάθηκε με το άρθρο 25 παρ.1 4509/2017, ΦΕΚ Α 201/22.12.2017 ως ακολούθως: «Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα».

Με την ως άνω διάταξη καθίσταται ως δικονομικός κανόνας η αρχή κατά την οποία, επιτρέπεται μόνο μία φορά να ζητήσει κάποιος τη δικαστική προστασία στον ίδιο βαθμό κρίσης κατά της ίδιας διοικητικής πράξης. Έτσι, αποκλείεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, αδιάφορα από τους προβαλλόμενους λόγους και ανεξάρτητα από την τύχη της πρώτης (πρβλ. Ολ ΣτΕ 3840/2009, 3620/1995 ΣτΕ 97/2011, 1306/2010 κ.ά.). Κατά την έννοια δε της διάταξης αυτής, ως πρώτη προσφυγή θεωρείται εκείνη που προηγήθηκε χρονικά, δηλαδή εκείνη για την οποία συντάχθηκε χρονικά προγενέστερη πράξη κατάθεσης (3627/2013 ΔΕΦ ΑΘ).

Επειδή, κατά των προσβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή:α) με αριθμό ειδοποίησης/31-10-2022 (αριθμ.δήλωσης/2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και β) της με αριθ./31.10.2022 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, του ίδιου Προϊσταμένου είχε κατατεθεί αρχικά από την προσφεύγουσα η με αριθ.πρωτ./09.12.2022 ενδικοφανής προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθ./05.04.2023 απόφαση της υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της.

Ως εκ τούτου, η παρούσα, ως συνυποβαλλόμενη μη επιτρεπτή δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαραδέκτως (βλ. ΝΣΚ 285/2011, με παραπομπή σε Τάχο α., Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 7^η έκδοση, 2003 σελ. 793, ΣτΕ 1274/1957, 1500/1980, Σολδάτο, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας, έκδοση 2000, σελ. 306 και ΣτΕ 1498/1979, ΟλΣτΕ 3498/1972) κατά το μέρος που στρέφεται κατά των πράξεων αυτών.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 30 του ΚΦΔ ορίζεται ότι *“2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:*

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,*
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,*
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και*
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.”.*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του 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. 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 την Ε.2162/2020 με θέμα Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ ορίζεται ότι: «... Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων: Α. 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 Α.1025/2020, Α.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 Α.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....»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 63Β παρ. 1 του ΚΦΔ ορίζεται:

«Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 παρ. 32α και 33β του ν. 4987/2022: «32. α) Κατ' εξαίρεση, άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξεις προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019, για τις οποίες συντρέχει οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στις περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 63B και για τις οποίες δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή ή προσφυγή ενώπιον του δικαστηρίου έως την ημερομηνία έναρξης ισχύος του άρθρου 63B, δύνανται να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 2 του άρθρου 63B. Για τον σκοπό αυτόν υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου για ακύρωση ή τροποποίηση έως τις 31.7.2020 και η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης εκδίδεται μέχρι τις 30.9.2020. Έως τις 30.9.2020 δύνανται να γίνει και η ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, της πράξης προσδιορισμού του φόρου και της πράξης επιβολής προστίμου, εφόσον έχει εκδοθεί, χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 3 του άρθρου 63B. Στις περιπτώσεις που έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή και δεν έχει συμπληρωθεί η προθεσμία εξέτασής της, η προθεσμία αυτή διακόπτεται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 63B και η ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή λογίζεται ως αίτηση του φορολογούμενου για την ακύρωση ή τροποποίηση, εξετάζεται ως τέτοια και η σχετική πράξη εκδίδεται έως τις 30.9.2020. Για τις υποθέσεις αυτές και σε περίπτωση ρητής απόρριψης του αιτήματος ακύρωσης ή τροποποίησης, επιτρέπεται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης απόρριψης, κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 63, με την οποία μπορούν να προβάλλονται και οι λόγοι που έχουν ήδη προβληθεί με την αρχικώς ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή. Σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης του αιτήματος ακύρωσης ή τροποποίησης λόγω άπρακτης παρέλευσης της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αρχικώς ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή και κάθε σχετικό έγγραφο διαβιβάζεται προς τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών μέχρι τις 31.10.2020 και η προθεσμία εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής εκκινεί εκ νέου από την 1η.11.2020. Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 63 εφαρμόζονται κατ' εξαίρεση και για όλες τις υποθέσεις της περ. α'. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, έπειτα από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας 54.....33.α)... β) Οι πρόσθετοι φόροι ή το πρόστιμο του άρθρου 54 και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 που επιβλήθηκαν με πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν σε χρήσεις έως τις 31.12.2013 και εκδόθηκαν εντός του έτους 2019, κατ' εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 32, με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, για αποδοχές που εισπράχθηκαν αναδρομικά εντός του 2013, δεν δύνανται να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίσθηκε κατά την έκδοση της πράξης, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα. Το ίδιο ισχύει για τα ανωτέρω εισοδήματα που θα εκκαθαριστούν εκ νέου από την αρμόδια υπηρεσία κατ' εφαρμογή της διαδικασίας που προβλέπεται στην παρ. 53. Με αίτημα του φορολογούμενου εκδίδεται νέα πράξη από τη Φορολογική Διοίκηση με την οποία οι πρόσθετοι φόροι ή οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 περιορίζονται σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του κύριου φόρου και το πρόστιμο του άρθρου 54 δεν επιβάλλεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4701/2020 (ΥΕΚ Α' 128/01-07-2020).

Άρθρο 30. Ρυθμίσεις για την ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας
“Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παρ. 1 προστίθεται νέο άρθρο 63B στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας με τίτλο «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου». Με τη νέα διάταξη τίθενται οι προϋποθέσεις προκειμένου η Φορολογική Διοίκηση να προβεί σε τροποποίηση ή ακύρωση άμεσου προσδιορισμού φόρου ή πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, είτε κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου είτε οίκοθεν, χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, για τους λόγους που περιοριστικά αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού, ήτοι

α) για πρόδηλη έλλειψη (ολική ή μερική) φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

Σε περίπτωση που ως συνέπεια του άμεσου προσδιορισμού ή της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και πράξη επιβολής προστίμου, η εν λόγω πράξη (ή ο άμεσος προσδιορισμός) ακυρώνεται ή τροποποιείται με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

Για να είναι παραδεκτή η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης απαιτείται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε είναι διαθέσιμα στην αρμόδια υπηρεσία, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις και στην έννοια αυτής εμπίπτουν, ενδεικτικά, περιπτώσεις κατά τις οποίες εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού φόρου για εισοδήματα που ο φορολογούμενος είχε ήδη συμπεριλάβει σε δήλωσή του, και όχι περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη νέων πραγματικών περιστατικών, εκτός αν πρόκειται για επιγενόμενους (οψιγενείς) λόγους. Η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να είναι ολική ή μερική.

Ειδικά για τους επιγενόμενους λόγους εισάγεται ειδική προθεσμία στην περίπτωση που η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας για την υποβολή αίτησης για την ακύρωση ή τροποποίηση. Στην περίπτωση αυτή, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.

Επισημαίνεται ότι η ύπαρξη εκκρεμοδικίας δεν εμποδίζει τη Φορολογική Διοίκηση να εξετάσει περιπτώσεις που καταλαμβάνονται από το πεδίο εφαρμογής του νέου άρθρου 63B. Αντιθέτως, αν οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 έχουν προβληθεί στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής και έχουν εξετασθεί από τη Φορολογική Διοίκηση, δεν επιτρέπεται η εκ νέου προβολή τους μέσω της διαδικασίας του άρθρου 63B. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μπορεί να καθορίζεται 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

Περαιτέρω, ως αριθμητικά ή υπολογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης και όχι η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από το φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου (ΣτΕ 1115/1988). Επιπλέον, με τις προτεινόμενες διατάξεις προβλέπεται η προθεσμία εντός της οποίας δύναται να τροποποιηθεί ή ακυρωθεί η πράξη και ειδικότερες προϋποθέσεις που προβλέπονται στα επιμέρους άρθρα. Τέλος, με την έκδοση απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ δύνανται να ορίζονται επιμέρους διαδικαστικά ζητήματα, όπως, ιδίως, η διασφάλιση ότι σε κάθε περίπτωση, εφόσον είτε από την αποδοχή της αίτησης είτε από την έκδοση πράξης με βάση την παρ. 3 του άρθρου 63B τροποποιείται η εικόνα του φορολογούμενου, αυτό θα απαιτείται να απεικονίζεται στα τηρούμενα από την ΑΑΔΕ ηλεκτρονικά συστήματα με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο μέσω των υπαρχουσών δομών.....”

Επειδή, η προσφεύγουσα προς επίρρωση του ισχυρισμού της, ότι το ποσό των 45.048,64€ σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε η γερμανική εταιρεία «HenkelAG&Co KGaA» για το φορολογικό έτος 2016, το ύψος του οποίου ανέρχεται στην πραγματικότητα στο μικτό ποσό των 43.568,36 € σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της, συνιστά εφάπαξ αποζημίωση αντί των συνταξιοδοτικών παροχών, συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή:

α) την από 23.05.2016 αίτηση κεφαλαιοποίησης προς την εταιρεία «HenkelAG&Co KGaA»,

β) την από 31.08.2016 κατάσταση μισθοδοσίας της εταιρείας «HenkelAG&Co KGaA»,

γ) την από 26.10.2022 επιστολή της εταιρείας «HenkelAG&Co KGaA » προς την προσφεύγουσα περί κεφαλαιοποίησης της επιχειρησιακής της σύνταξης,

δ) το με ημερομηνία εκτύπωσης 08.12.2022 αντίγραφο κινήσεων του τραπεζικού της λογαριασμού στην Εθνική Τράπεζα,

ε)την από 20.10.2016 επιστολή του γερμανικού ασφαλιστικού ταμείου επιχειρήσεων προς την προσφεύγουσα,
στ)την με ημερομηνία εκτύπωσης 08.12.2022 κατάσταση εμβασμάτων.

Επειδή, με την με αρ. πρωτ./09.05.2023 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας απορρίφθηκε η αίτηση της προσφεύγουσας με το αιτιολογικό ότι τόσο από τα φορολογικά δεδομένα που απεστάλησαν από την φορολογική αρχή της Γερμανίας όσο και τα έγγραφα που προσκόμισε η προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. Δράμας προέκυψε ότι το ποσό που εισέπραξε το 2016 έχει χαρακτηριστικά εισοδήματος (σύνταξης) και κατά συνέπεια δεν υφίσταται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης βάσει του άρθ. 63B του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, κανένας από τους προσβαλλόμενους λόγους που επικαλείται η προσφεύγουσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B, ήτοι πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος, δεν υφίσταται, στην συγκεκριμένη περίπτωση.

Αποφασίζουμε

τη **απόρριψη** της από **24-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της **του**με **ΑΦΜ**

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση: 17.504,01 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.