



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05-12-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2054

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
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.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά α) της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών στην υπ' αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτ. αίτησης διαγραφής φόρων λόγω αναδρομικών και β) της με αριθ. δήλωσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η αρμόδια ΔΟΥ προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων που αφορούν αναδρομικά ποσά σύνταξης που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς στη Φορολογική Διοίκηση, επιλέγονται να φορολογηθούν στο έτος που ανάγονται και ο προσφεύγων εισέπραξε κατά το οικονομικό έτος 2014.

Ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτ. αίτησή του ζήτησε τη διαγραφή φόρων συνολικού ποσού 6.320,17 ευρώ, που βεβαιώθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή κατόπιν της με αριθμ. ΔΕΑΦ Α 1174594 ΕΞ/17-12-2019 Οδηγίας της ΑΑΔΕ η οποία ισχυρίζεται ότι είναι παράνομη βάσει των αποφάσεων ΣτΕ 616, 617, 618/2021. Η αίτησή του απορρίφθηκε σιωπηρά από την ΔΟΥ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την αποδοχή της ως άνω αίτησης, την διαγραφή του ποσού των 6.320,17 ευρώ και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εντόκως, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Βεβαίωση επί πλέον φόρου και φόρου λόγω εκπροθέσμου διότι μέσα στην οριζόμενη προθεσμία παραγραφής δεν έγινε κοινοποίηση των πράξεων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..
2. Η Φορολογική Αρχή τροποποίησε τα φορολογητέα εισοδήματα χωρίς να μεσολαβήσει φορολογικός έλεγχος.
3. Η Φορολογική Αρχή δεν τήρησε τις διαδικαστικές προϋποθέσεις όσον αφορά την αποστολή σχετικού αιτήματος παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του ΚΦΔ, ή σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του ΚΦΔ.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΠΡΑΞΗ

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 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 διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση..»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1, 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, 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. 2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 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 παραγράφου 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., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά» και με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 63 του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του 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 του 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 του 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 αχρεώστια 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, που έχει καταβάλει βάσει δηλώσεώς του, προϋποθέτει τις αντίστοιχες τροποποιήσεις των δηλώσεων φόρου εισοδήματος ή την τροποποίηση ή ακύρωση των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, που εκδόθηκαν βάσει των δηλώσεων φόρου εισοδήματος. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή των υποβληθεισών εντός της ως άνω πενταετίας τροποποιήσεων ή την ακύρωση των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν άσκησης της κατ' άρθρο 63 ΚΦΔ ενδικοφανούς προσφυγής, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση τις πράξεις προσδιορισμού του φόρου, οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής των δηλώσεων 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, εν προκειμένω το αίτημα διαγραφής φόρου εισοδήματος αφορά σε φόρο που προέκυψε βάσει πράξεων προσδιορισμού του φόρου, οι οποίες ουδέποτε τροποποιήθηκαν ή ακυρώθηκαν, έτσι ώστε ουδέποτε κατέστη αχρεωστήτως ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος.

Επειδή, η με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτ. αίτηση δεν επέχει θέση τροποποιητικής δήλωσης κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 ΚΦΔ.

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

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΔΕΥΤΕΡΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΠΡΑΞΗ

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι με την με αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου βεβαιώθηκε συνολικό ποσό 6.320,17 ευρώ. Δεδομένου ότι δεν υφίσταται η συγκεκριμένη πράξη αλλά ο αριθμός αυτός της δήλωσης είναι ο αριθμός της οδηγίας βάσει της οποίας έγιναν οι επίμαχες οίκοθεν εκκαθαρίσεις με τις οποίες εκδόθηκαν οι πράξεις: 1) η με αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2012 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση τελικού χρεωστικού ποσού 11.490,43 ευρώ, 2) η με αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2013 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση τελικού χρεωστικού ποσού 6.157,17 ευρώ 3) η με αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2011 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση τελικού χρεωστικού ποσού 2.851,89 ευρώ και ποσού εισφοράς 877,38 ευρώ.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 «Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής» της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ΚΦΔ (Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» ορίζεται ότι: **«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' ΚΦΔ).»**.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παρέλαβε την προσβαλλόμενη πράξη 10-01-2020.

Επειδή, η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών που ο προσφεύγων έλαβε γνώση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι εκπρόθεσμα και, ως εκ τούτου, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως απαράδεκτης.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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