



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 16/01/2024

Αριθμός απόφασης: 107

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009 /25-11-2022).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **01/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου , επί της οδού αρ. κατά:

α) της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-05-2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ επί του υπ' αριθμ./19-05-2023 αιτήματός της, και

β) του προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (Α.Τ.Β. /21-12-2022 και Α.Χ.Κ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ,

που αφορούσαν τη με αριθμ. δήλωσης / αριθμ. ειδοποίησης /22-11-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **01/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** 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 Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή των προβλεπομένων στο άρθρο 32 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. και ειδικότερα, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας της προσφεύγουσας, συνολικού ποσού 1.352,66€, που εισπράχθηκαν το φορολογικό έτος 2016, αλλά ανάγονται στο φορολογικό έτος 2015, τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο εργοδοτικό φορέα (....., ΑΦΜ:) το έτος 2017 με την βεβαίωση αποδοχών της αντίστοιχης περιόδου, προέβη :

α) Στην έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης /22-11-2022 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. (Α.Χ.Κ.), φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, βάσει της με αριθμό οίκοθεν 1^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 575,57€, έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου 254,08€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 321,49€, και

β) Στη βεβαίωση Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ (Α.Τ.Β. /21-12-2022, και Α.Χ.Κ.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2015, με το οποίο επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για αναδρομικά μισθών που εισέπραξε το φορολογικό έτος 2016 και αφορούσαν το φορολογικό έτος 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι έχει παρέλθει η οριζόμενη από την κείμενη νομοθεσία πενταετής περίοδος παραγραφής του Δημοσίου να επιβάλλει πρόστιμα και να κοινοποιεί φόρους για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι:

«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 (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (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» αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄

Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4174/2013

Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

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 σ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1180/ 27-9-2018 με θέμα: «Εμπρόθεσμη άσκηση προσφυγής κατά πράξεων Φορολογικής Διοίκησης» αναφέρεται ότι: «Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας και προκειμένου να κριθεί το κρίσιμο ζήτημα της εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής (ενδικοφανούς ή δικαστικής, κατά περίπτωση), σε υποθέσεις, για τον χειρισμό των οποίων έχουν δοθεί οδηγίες με την ΠΟΛ.1207/2017 εγκύκλιο κατ' εφαρμογή του άρθρου 19 του ν.4174/2013, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Όσον αφορά στην κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης σε φυσικό πρόσωπο, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι σε περίπτωση που η πράξη αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι αυτή έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής.

2. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης στον φορολογούμενο.

3. ...

4. Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Συντάγματος, το οποίο κατοχυρώνεται και από την ΕΣΔΑ (άρθρα 6 και 13) το δικαίωμα του πολίτη για παροχή έννομης προστασίας από τα Δικαστήρια αποτελεί θεμελιώδες συνταγματικό δικαίωμα υπό τη διατύπωση της «δίκαιης δίκης», αποτελεί δε θεμελιώδη αρχή του κράτους δικαίου (σχετ. και η Έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής επί του άρθρου 5 του ν.4174/2013). Επισημαίνεται, εξάλλου, ότι, κατά τη νομολογία του ΕΔΔΑ (Απόφαση ΕΔΔΑ της 22.4.2010, Καμβύσης κατά Ελλάδα (αρ. προσφυγής 2735/2008), η απλή πιθανολόγηση ως προς την ημερομηνία από την οποία άρχισε να τρέχει η προθεσμία για την άσκηση του ένδικου βοηθήματος, χωρίς να έχει προσδιορισθεί πέρα από κάθε εύλογη αμφιβολία ο χρόνος κατά τον οποίο ο προσφεύγων λαμβάνει πράγματι γνώση της ένδικης πράξης, συνιστά παραβίαση του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, εφόσον φράσσει στην πράξη την πρόσβασή του στην κατ' ουσίαν εξέταση της υπόθεσής του.

5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο

όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, η προσφεύγουσα εισέπραξε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας για το έτος 2015, όπως αυτά εμφανίζονται στην εικόνα αποδοχών έτους 2017, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο εργοδοτικός φορέας (....., ΑΦΜ:) στη Φορολογική Διοίκηση, για τα οποία δεν υπέβαλε δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, όπως είχε υποχρέωση μέχρι και την 31/12/2017. Τα ποσά αυτά των αναδρομικών αναρτήθηκαν το έτος 2017 με τη βεβαίωση αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2016) και αφορούσαν στη χρήση 2015 όπου έλαβε από το ακαθάριστες αποδοχές ύψους 1.352,66€ (Φορολογητέο ποσό 1.304,42€/ Φόρος που αναλογεί 252,47€ / Φόρος που παρακρατήθηκε 248,68€).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31/12/2017, τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2015 συμπεριλαμβάνοντας τα ως άνω αναδρομικά ποσά μισθών και πάγιας αντιμισθίας.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ προέβη οίκοθεν στις 22/11/2022 στην υποβολή 1^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό δήλωσης/ αριθμ. ειδοποίησης/22-11-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 575,57€, έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου 254,08€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 321,49€, καθώς και το παρελκόμενο αυτής πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1034/2017 της ΑΑΔΕ, ορίζεται ότι:

« Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.....».

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ βεβαιώθηκε το εν λόγω πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, στην προσφεύγουσα στις 21/12/2022 με αριθμό χρηματικού καταλόγου 54 και με Α.Τ.Β.

Επειδή, η προσφεύγουσα στις 19/05/2023 υπέβαλε το υπ' αριθμ. αίτημά της προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, με το οποίο ζητούσε την διαγραφή λόγω παραγραφής αφενός του ως άνω προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ύψους 100,00€, και αφετέρου της διαφοράς του φόρου που προέκυψε από τη με αριθμ. δήλωση/ αριθμ. ειδοποίησης/22-11-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, (παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, με τη με αριθμ. πρωτ./30-05-2023 αρνητική απάντησή του ορθώς απέρριψε το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει αφενός την Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, (παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ.), που εκδόθηκε στις 22/11/2022 μαζί με την βεβαίωση προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με ημερομηνία 21/12/2022 και αφετέρου την απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ με ημερομηνία 30/05/2023.

Επειδή, η παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας ασκήθηκε, εκπρόθεσμα, στις 01/10/2023, ήτοι πέρα της προβλεπόμενης προθεσμίας των 30 ημερών σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 63 παρ.1 εδ. ε' του Κ.Φ.Δ. και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **01/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., ως **απαράδεκτης** λόγω εκπρόθεσμου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.