



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1879

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348..
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58)

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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29-02-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/29-2-2024 ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής, οδός κατά, της με αριθ. δήλωσης/13-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ , και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ φορολογικού έτους 2015 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29-02-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/29-2-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Από τα αρχεία βεβαιώσεων συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά (μέχρι 31/12/2017) το (.....) και εμφανίζουν την εικόνα αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2016), διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2016 αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, και συγκεκριμένα στο έτος 2015 ύψους **3.604,21 ευρώ**.

Το ως άνω ποσό ύψους 3.604,21 ευρώ δεν δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα με τροποποιητική του δήλωση φορολογικού έτους 2015.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, την 13η -02-2024, προέβη σε συμπλήρωση του κωδικού 321 «Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος με το ως άνω ποσό των 3.604,21 ευρώ, εκδίδοντας στην συνέχεια την με αριθ. δήλωσης/13-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης) **προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου** με βάση την 4η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό 2.975,24 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 2.576,33 ευρώ που είχε προκύψει με την προηγούμενη δήλωση.

Επίσης, από τα αρχεία βεβαιώσεων συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά ο Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας (.....) και εμφανίζουν την εικόνα αποδοχών 2020 (Φορολογικό έτος 2020), προκύπτει ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2020 αναδρομικά κύριας σύνταξης που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, και συγκεκριμένα στο έτος 2015 ύψους **1.682,51 ευρώ**.

Για το ανωτέρω ποσό ύψους 1.682,51 ευρώ ο προσφεύγων υπέβαλε την 28 -12-2021, στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ την με αριθμό καταχώρησης τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και συμπλήρωσε στον κωδικό 303 « Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις » το ως άνω ποσό των **1.682,51 €**

Η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ προέβη την 14-02-2024 στην εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης που υπέβαλε ο προσφεύγων εκδίδοντας την με αριθ. δήλωσης/14-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης) **πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου** με βάση την 5η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό 3.608,33 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 2.975,24 ευρώ που είχε προκύψει με την προηγούμενη δήλωση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά, την ακύρωση της με αριθ. δήλωσης/13-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 4η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, την διαγραφή του αρχικού βεβαιωθέντος φόρου, από 13-02-2024, ποσού 399,91 ευρώ και των προσαυξήσεων αυτού κατά το ποσό 137,21 ευρώ, τα οποία του επιβλήθηκαν με την ως άνω πράξη, διότι έχει επέλθει παραγραφή πριν την έκδοση της εν λόγω πράξης στις 13-02-2024.

Η τροποποιητική δήλωση την οποία κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ στις 28-12-2021 δεν έχει σχέση με τα αναδρομικά της επικουρικής σύνταξης που έλαβε το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του ΚΦΕ ορίζεται:

[...] «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

[...]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 με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΦΔ ορίζεται:

«Άρθρο 34 - Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 5 του άρθρου 25.

2. 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 εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/2015 (ΦΕΚ ΦΕΚ Β 763 2015) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν για ποσά εισπραχθέντα εντός του 2014:

«Άρθρο 1: Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015.

Άρθρο 3: Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 4[...] 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 οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.1 του ΚΦΔ ορίζεται:

«Άρθρο 36 - Παραγραφή

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

Επειδή, εν προκειμένω, από τα αρχεία βεβαιώσεων συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά (μέχρι 31/12/2017) και εμφανίζουν την εικόνα αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2016), διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2016 αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, και συγκεκριμένα στο έτος 2015 ύψους **3.604,21 ευρώ.**

Επειδή, όπως προκύπτει από την κατάσταση «Εικόνα αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2016), τα ως άνω αρχεία απέστειλαν οι εργοδότες μέχρι 31/12/2017. Συνεπώς το εν λόγω ποσό ήταν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης εντός 5ετίας.

Επειδή, για το ανωτέρω ποσό που αφορά αναδρομικά επικουρικής σύνταξης που εισέπραξε ο προσφεύγων το έτος 2016 και φορολογούνται στο έτος 2015 που ανάγονται, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, εξέδωσε την 13-02-2024 την με αριθ. δήλωσης/13-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 4η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, ήτοι, μετά το πέρας της πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και σκέψεις, κατά την ημερομηνία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι την 13-02-2024, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 έχει υποπέσει οριστικά σε παραγραφή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή Φόρου Εισοδήματος έχει νομικό έρεισμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29-02-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/29-2-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την ακύρωση της με αριθ. δήλωσης/13-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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.