



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12 / 09 / 2024

Αριθμός απόφασης: 2552

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

1. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ....., κατά των:

- με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ./01-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014,
- με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ./04-04-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015,
- με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ./01-04-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016,
- με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ./01-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017,

- με αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 (ΑΤΒ/01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014,
- με αριθ. Χ.Κ./04-04-2024 (ΑΤΒ/04-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015,
- με αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 (ΑΤΒ/01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016,
- με αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 (ΑΤΒ/01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

2. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

3. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, όπως φαίνεται στην αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών 2019 (φορολογικό έτος 2019), εισέπραξε αναδρομικά μισθών για τα έτη 2014, 2015, 2016 και 2017 με την σημείωση «*υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν*».

Καθώς ο προσφεύγων δεν υπέβαλε σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις, υποβλήθηκαν οίκοθεν από την αρμόδια φορολογική αρχή της Δ.Ο.Υ Κορίνθου:

- Η με αριθμό/2024 δήλωση φόρου εισοδήματος, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ. ειδοποίησης/01-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014, με χρεωστικό ποσό 117,25 €.
- Η με αριθμό/2024 δήλωση φόρου εισοδήματος, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ. ειδοποίησης/04-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015, με πιστωτικό ποσό 326,35 €.
- Η με αριθμό/2024 δήλωση φόρου εισοδήματος, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ. ειδοποίησης/01-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, με χρεωστικό ποσό 1.200,31 €.
- Η με αριθμό/2024 δήλωση φόρου εισοδήματος, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ. ειδοποίησης/01-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, με χρεωστικό ποσό 262,60 € €.

Επίσης καταλογίστηκαν τα σχετικά πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής του άρθ. 54 του ΚΦΔ, ως εξής:

- η με αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 (ΑΤΒ/01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014, ποσού 100,00 €,
- η με αριθ. Χ.Κ./04-04-2024 (ΑΤΒ/04-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, ποσού 100,00 €,
- η με αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 (ΑΤΒ/01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, ποσού 100,00 € και
- η με αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 (ΑΤΒ/01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, ποσού 100,00 €.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή του και να ακυρωθούν οι εν λόγω προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των σχετικών πράξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ.**, όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ.**, όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **Α 1070/2020** της ΑΑΔΕ με θέμα: “Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή” ορίζεται ότι:

4. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου. Οι σχετικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, με εξαίρεση τις πράξεις που εκδίδονται κατόπιν ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής.».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσά από συντάξεις που έλαβε ο προσφεύγων το έτος 2019, τα οποία ανάγονται στο οικονομικό έτος 2011, αναρτήθηκε από τον αρμόδιο φορέα Ε.Φ.Κ.Α. στο σύστημα taxis το έτος 2020 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου 01/01/2019 έως 31/12/2019 και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις είχε υποχρέωση υποβολής (εμπρόθεσμης) τροποποιητικής δήλωσης μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκε η βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων ήτοι μέχρι την 31/12/2020.

Συνεπώς η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου λήγει εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης, ήτοι την 31/12/2025.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων έχει παραγραφεί πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ, 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, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/13-10-2020 της ΑΑΔΕ με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ», διευκρινίστηκε ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι 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. 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.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

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.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τέτοια δικαιολογητικά ενδεικτικά μπορεί να αφορούν:

α. Παρακρατούμενους φόρους, όλων των κατηγοριών εισοδημάτων, ημεδαπής ή αλλοδαπής, για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση,

β. Πιστοποιητικά αναπηρίας που απαλλάσσουν από τον φόρο (ποσοστό αναπηρίας 80%) ή μειώνουν κατά διακόσια (200) ευρώ τον φόρο (ποσοστό αναπηρίας 67%) είτε του ίδιου του φορολογούμενου είτε εξαρτώμενου μέλους, τα οποία δεν περιλαμβάνονται στα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλουν τα ΚΕ.Π.Α. και συνεπώς δεν υπάρχει ηλεκτρονική για αυτά πληροφόρηση, γ. Δικαιολογητικά δωρεών του άρθρου 19 του ΚΦΕ και λοιπών δαπανών του Πίνακα 7 της δήλωσης (έντυπο Ε1) που αφαιρούνται από το εισόδημα ή από τον φόρο, για τις οποίες δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Περιλαμβάνονται και δικαιολογητικά ιατρικών δαπανών για τα φορολογικά έτη που μείωναν τον φόρο (άρθρο 18 του ΚΦΕ που ίσχυε έως το φορολογικό έτος 2016) για τα οποία ομοίως δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση.

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ2015/24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

α. Οι παρακρατούμενοι φόροι, για τους οποίους η κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική πληροφόρηση δεν υπάρχει και δεν αποδεικνύονται ούτε με έντυπες βεβαιώσεις αποδοχών, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό φόρου. Το ίδιο ισχύει και για την αναγραφή οποιουδήποτε ποσού δαπάνης, το οποίο αναγράφεται στη δήλωση που μειώνει τον φόρο ή το εισόδημα, για το οποίο δεν προσκομίζεται το προβλεπόμενο σχετικό δικαιολογητικό.

β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος.

γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή.

Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxinet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, [.....]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1, [.....]

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την εικόνα αποδοχών 2019 (φορολογικό έτος 2019) στην οποία «Εμφανίζονται οι αποδοχές του φορολογούμενου, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31/12/2020», φαίνεται ότι το έτος 2019 καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από την «.....» αναδρομικά ποσά μισθών ως εξής:

Είδος Αποδοχών	Ακαθάριστες Αποδοχές	Φορολογητέο ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε	Ειδική Εισφορά Αλλ/γγύης	Έτος Αναφοράς (ΧΡΗΣΗ)
Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	311,51	248,42	49,68	0,00	2017

Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	743,58	668,70	133,74	0,00	2016
Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	422,39	381,09	76,22	0,00	2015
Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	414,87	372,22	74,44	0,00	2014

Καθώς ο προσφεύγων δεν υπέβαλε ως όφειλε τις σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014, 2015, 2016 και 2017, η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προέβη στην οίκοθεν υποβολή τους, από την εκκαθάριση των οποίων εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας ως μόνο ισχυρισμό την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, ωστόσο βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων περί παραγραφής, η έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων πραγματοποιήθηκε εντός του 2024 ήτοι εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής που ορίζεται για την περίπτωση της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης αναδρομικών αποδοχών. Συγκεκριμένα για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν στο έτος 2019 ο φορολογούμενος όφειλε να υποβάλει τις σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις (φορ. ετών 2014, 2015, 2016 και 2017) μέχρι την 31/12/2020 και συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου λήγει την 31/12/2025. Κατόπιν των ανωτέρω ο μόνος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **30-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID) ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και την επικύρωση των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου:

- της με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /01-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014,
- της με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /04-04-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την 2η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015,
- της με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /01-04-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016,
- της με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /01-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017,
- της με αριθ. Χ.Κ. /01-04-2024 (ΑΤΒ /01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014
- της με αριθ. Χ.Κ. /04-04-2024 (ΑΤΒ /04-04-2024) πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015,
- της με αριθ. Χ.Κ. /01-04-2024 (ΑΤΒ /01-04-2024) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016,
- της με αριθ. Χ.Κ. /01-04-2024 (ΑΤΒ /01-04-2024) πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Τελικό χρεωστικό ποσό: 117,25 €

(Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς, βεβαιώθηκε με την με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /01-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν.4987/2022 ΟΙΚΟΘΕΝ ΤΡΟΠ/ΚΗΣ Φ.Ε. 2014 Ποσό: 100,00 €
(Αριθ. Χ.Κ. /01-04-2024 και ΑΤΒ /01-04-2024)

Φορολογικό έτος 2015

Τελικό ποσό επιστροφής: 326,35 €

(Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς, προσδιορίσθηκε με την με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /05-04-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν.4987/2022 ΟΙΚΟΘΕΝ ΤΡΟΠ/ΚΗΣ Φ.Ε. 2015 Ποσό: 100,00 €
(Αριθ. Χ.Κ. /04-04-2024 και ΑΤΒ /04-04-2024)

Φορολογικό έτος 2016

Τελικό χρεωστικό ποσό: 1.200,31 €

(Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς, βεβαιώθηκε με την με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ. /01-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν.4987/2022 ΟΙΚΟΘΕΝ ΤΡΟΠ/ΚΗΣ Φ.Ε. 2016 Ποσό: 100,00 €
(Αριθ. Χ.Κ./01-04-2024 και ΑΤΒ/01-04-2024)

Φορολογικό έτος 2017

Τελικό χρεωστικό ποσό: 262,60 €

(Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς, βεβαιώθηκε με την με αριθ. δήλωσης/2024 και αριθ. ειδοπ./01-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν.4987/2022 ΟΙΚΟΘΕΝ ΤΡΟΠ/ΚΗΣ Φ.Ε. 2017 Ποσό: 100,00 €
(Αριθ. Χ.Κ...../01-04-2024 και ΑΤΒ/01-04-2024)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.