



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 12/09/2024

Αριθμ. Αποφ.: 1930



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**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 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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 **15-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του** με **ΑΦΜ** κατά της με αριθ. δήλωσης/12-12-2023 και με αριθ. ειδοποίησης /08-02-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με **ΑΦΜ**, 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:

Ο προσφεύγων, την 29-08-2022, υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθμό καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, συμπληρώνοντας στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...]», ποσό 40.443,85 του εντύπου Ε1, που έλαβε από την εργασία του ως δικαστικός λειτουργός. Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 596,77€. (κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 550,22€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 46,55€).

Στις 03-10-2023 υπέβαλε διαμέσου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης το με αριθμό πρωτοκόλλου αίτημα επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φορολογικής περιόδου από 1-1-2021 έως 31-12-2021, το οποίο απορρίφθηκε σιωπηρά από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας. Στις 12-12-2023 υπέβαλε την με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση με επιφύλαξη φορολογικού έτους 2021, χωρίς την υποβολή ρητού αιτήματος σχετικά με το περιεχόμενο της επιφύλαξης και χωρίς να τροποποιήσει οποιοδήποτε από τα στοιχεία της αρχικής δήλωσης. Η ανωτέρω δήλωση εκκαθαρίστηκε στις 08-02-2024 και εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης και με αριθ. ειδοποίησης /08-02-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, από την οποία δεν μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης.

Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κατ' ουσίαν στρέφεται κατά της υπ' αριθμ. /08-02-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της με

αριθμό/12-12-2023 ηλεκτρονικά υποβληθείσας 1^η τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη, φορολογικού έτους 2021, και όχι κατά της αναγραφόμενης στην ενδικοφανή προσφυγή υπ'αριθμ/29-12-2023 δήλωσης με επιφύλαξη, η οποία είναι ανύπαρκτη, καθώς και κατά της σιωπηρής απόρριψης της επιφύλαξης του από την αρμόδια φορολογική αρχή και ζητά α) να ακυρωθεί η απόρριψη της επιφύλαξης κατά την υποβολή της ηλεκτρονικής του δήλωσης β) την απαλλαγή του αποκτηθέντος εισοδήματός του από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 και γ) την επιστροφή της εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.312,74 και μάλιστα νομιμοτόκως από την εκάστοτε μηνιαία παρακράτηση, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Παραβίαση αρχής ισότητας ενώπιον του νόμου, ισότητας στα δημόσια βάρη και της απαγόρευσης των διακρίσεων.
- Παραβίαση αρχής αναλογικότητας με τη διατήρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στους δημοσίου υπαλλήλους, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών λειτουργών.
- Αυθαίρετη εξομοίωση των δικαστικών λειτουργών με τους δημοσίου υπαλλήλους
- Παραβίαση του δικαιώματος των δικαστικών λειτουργών στην περιουσία.

Ο προσφεύγων επικαλείται τεχνική αδυναμία ως προς τη διαχείριση της διαδικασίας υποβολής φορολογικών δηλώσεων.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4987/2022.

*«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. 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. ...».***

Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι:

«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 στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 2 & 6 του Ν. 4987/04-11-2022 ορίζεται ότι :

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [4727/2020](#) (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.[...]

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2, 3 και 3Α, η **πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της ή μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου** σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης»

Επειδή, με την Πολ. 1125/16-04-2014 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή της παρ.6 του άρ.5 του προγενέστερου Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ως εξής:

«Άρθρο 1 Πεδίο Εφαρμογής

Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται για την ηλεκτρονική κοινοποίηση, κατά το άρθρο 5 παρ. 6 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις», πράξεων προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων καθώς και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις του ως άνω νόμου, όπως ισχύουν, των αποφάσεων που εκδίδει η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης), και των ατομικών

ειδοποιήσεων του άρθρου 47 του Ν. 4174/2013 και των άρθρων 4 και 7 του Ν.Δ. 356/1974, ΚΕΔΕ (Α' 90).

[...]

Άρθρο 3 Διαδικασία Κοινοποίησης

Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». **Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.** Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση **θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών** από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, **εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.**

Άρθρο 4 - Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης

Με την παραλαβή στο «Λογαριασμό» TAXISnet της κοινοποιούμενης πράξης από το φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα TAXISnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στο «Λογαριασμό» TAXISnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης.

Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν.3979/2011 – Γνωστοποίηση με ηλεκτρονικό τρόπο : «2.Το σύστημα γνωστοποίησης πρέπει να επιτρέπει την εξακρίβωση του ακριβούς χρόνου, κατά τον οποίο έλαβε χώρα η αποστολή, παραλαβή και η πρόσβαση στο περιεχόμενο του εν λόγω εγγράφου, η οποία συνεπάγεται έναρξη των έννομων συνεπειών και των προθεσμιών, όπως αυτές που αφορούν την άσκηση ενδίκων μέσων και βοηθημάτων. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης ορίζεται κάθε αναγκαίο τεχνικό θέμα ως προς τις προδιαγραφές και τα πρότυπα για το σχεδιασμό και την υλοποίηση του συστήματος γνωστοποίησης, με τρόπο ώστε να ανταποκρίνεται στο σκοπό της εξακρίβωσης του ακριβούς χρόνου αποστολής και παραλαβής ενός εγγράφου και πρόσβασης στο περιεχόμενό του.

Τεκμαίρεται ότι το πρόσωπο που είναι αποδέκτης του εγγράφου που γνωστοποιείται αποκτά πρόσβαση στο περιεχόμενο της γνωστοποίησης το αργότερο δέκα πλήρεις ημέρες από τη γνωστοποίηση, εκτός εάν ο αποδέκτης αποδείξει τη συνδρομή λόγων ανωτέρας βίας που δεν επέτρεψαν την πρόσβαση στο περιεχόμενο του εγγράφου που γνωστοποιήθηκε με χρήση ΤΠΕ ή εφόσον αυτή η αδυναμία οφείλεται σε λόγους που αφορούν στον φορέα του δημόσιου τομέα.

3. Με γνωστοποίηση ισοδυναμεί η ηλεκτρονική πρόσβαση από τους ενδιαφερομένους στο περιεχόμενο των ενεργειών και των αντίστοιχων εγγράφων του φορέα του δημόσιου τομέα, εφόσον ο φορέας του δημόσιου τομέα μπορεί να αποδείξει με βέβαιο και ασφαλή τρόπο την πρόσβαση του ενδιαφερομένου».

Επειδή, σύμφωνα με στην παρ.8 της Ε.2162/2020 ορίζεται ότι: «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 *taxisnet* 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».

Επειδή περαιτέρω, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται αποκλειστικά εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης και δεν προβλέπεται η άσκησή της πέραν της προθεσμίας αυτής για κανένα λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν.4987/2022, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η υπ' αριθμ./08-2-2024 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στο λογαριασμό του προσφεύγοντα στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης στις 08/02/2024 και ώρα 10:02:03. Την ίδια ημερομηνία, 08/02/2024 και ώρα 10:15:12 απεστάλη μήνυμα στο εξής δηλωθέν e-mail,@gmail.com και αναγνώσθηκε από τον προσφεύγοντα στις 01-05-2024, ώρα 11:48:20.

Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.2 & 6 του άρθρου 5 του ν.4987/2022, τεκμαίρεται ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού στις 19-2-2024 και ως εκ τούτου η ενδικοφανής προσφυγή κατά της εν λόγω πράξης (υπ'αριθμ./2024) έπρεπε να ασκηθεί εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία της κοινοποίησης, ήτοι μέχρι τις 19/03/2024, ημέρα Τρίτη.

Επειδή, ο προσφεύγων κατέθεσε την υπό κρίση προσφυγή στις 15-04-2024, ήτοι μετά την

παρέλευση της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 παρ.1 του ν.4987/2022 προθεσμίας των τριάντα ημερών και συνεπώς αυτή είναι εκπρόθεσμη ως προς την υπ'αριθμ./2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Ομοίως η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή είναι εκπρόθεσμη και ως προς τη σιωπηρή απόρριψη της φορολογικής αρχής επί της δηλωθείσας επιφύλαξης κατά την υποβολή της/2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος στις 12-12-2023, αφού η λήξη των 90 ημερών ήταν στις 11-03-2024 και ως εκ τούτου η εμπρόθεσμη άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής είχε καταληκτική ημερομηνία την 10/04/2024.

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος .

Επειδή, στη διατυπούμενη στη φορολογική δήλωση επιφύλαξη πρέπει να παρατίθενται συγκεκριμένα οι λόγοι, καθώς και το ύψος και η φύση των σχετικών κονδυλίων, ώστε να μπορεί η φορολογική αρχή να αποφανθεί επί αυτής, άλλως η επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν δύναται να γίνει δεκτή (ΣτΕ 2503/1994, 3634/1992). Αναγκαίο στοιχείο είναι η εκ μέρους του φορολογουμένου διατύπωση αμφιβολιών ως προς τη συνδρομή των προϋποθέσεων της φορολογικής του υποχρέωσης για ορισμένα στοιχεία φορολογητέας ύλης, τα οποία έχουν περιληφθεί στη δήλωση (Στε 1355/2022).

Επειδή και όλως επικουρικώς, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθμό/8-2-2024 δήλωση με επιφύλαξη χωρίς να διατυπώσει το λόγο της επιφύλαξης ή να προσκομίσει οποιοδήποτε δικαιολογητικό και ως εκ τούτου η επιφύλαξη είναι αόριστη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **15-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:** ως απαράδεκτης τόσο ως προς το χρόνο άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, όσο και ως προς το χρόνο άσκησής της κατά της σιωπηρής απόρριψης της δηλωθείσας επιφύλαξης κατά την υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 (αρ./2023).

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.