



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03/10/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 2099

**Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη,
Τηλέφωνο : 2313-332241
e-mail : ded.thess@aade.gr**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 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 ΑΑΔΕ» (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.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 06-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του Α.Φ.Μ. και της του Α.Φ.Μ. κατά της με αριθμό ειδοποίησης/05-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 για τη σύζυγο με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022 (υπ' αριθμ. δήλωση) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται ή τροποποίηση ή ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του Α.Φ.Μ. και της του Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων (..... του Α.Φ.Μ.) στις 03-07-2022 υπέβαλε μέσω διαδικτύου αρχική κοινή με την σύζυγο του (..... του Α.Φ.Μ.) δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 (αρ. καταχ.). Στην εν λόγω δήλωση συμπεριέλαβε στο έντυπο Ε1 μεταξύ άλλων α) στους κωδικούς 735, 736 «Δαπάνη για αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης» ποσά 10.663,77€ και 24.533,91€ αντίστοιχα β) στους κωδικούς 781, 782 «Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρημ. κεφαλαίων αλλοδ., δάνεια, δωρεές, κληρονομίες, επίδομα αλλοδ., εφάπαξ ασφ. οργ. κλπ.». ποσά 3.000€ και 6.000€ αντίστοιχα γ) στους κωδικούς 787, 788 «Ανάλωση Κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» ποσά 1.000,00€ και 1.800,00€ αντίστοιχα. Επ' αυτής εκδόθηκε α) η με αριθμό

ειδοποίησης/03-07-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 για τον υπόχρεο με χρεωστικό ποσό 1.430,57€ β) η με αριθμό ειδοποίησης/03-07-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 για την σύζυγο με χρεωστικό ποσό 1.956,12€, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

Στις 15-11-2023 ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω διαδικτύου εκπρόθεσμα την με αριθμό 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2021. Προκειμένου να ολοκληρωθεί η διαδικασία εκκαθάρισης της τροποποιητικής δήλωσης, κλήθηκε να προσκομίσει ή να αποστείλει τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην Δ.Ο.Υ μέσω της πλατφόρμας τα αιτήματα μου στην ψηφιακή πύλη της Α.Α.Δ.Ε ή με τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται εντός 15 ημερών από την υποβολή της δήλωσης (άρθρο 14 του ν.4987/2022).

Ακολούθως η φορολογική αρχή απέστειλε στις 29-02-2024 στο προσφεύγοντα τη με αριθμ. πρωτ./27-02-2024 πρόσκληση άρθρου 14 του ν.4987/2022 για να προσκομίσει τα συμβόλαια αγοράς ακινήτων για τις με αριθμό/27-7-2021,/29-7-2021 και/14-7-2021 δηλώσεις φόρου μεταβίβασης, τα δικαιολογητικά για τους κωδ. 781 και 782 και τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου (κωδικοί 787 και 788). Κατόπιν της ανωτέρω πρόσκλησης, ο προσφεύγων προσκόμισε στην Δ.Ο.Υ. Σερρών υπεύθυνες δηλώσεις σχετικά με την διάθεση των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων.

Η Δ.Ο.Υ Σερρών προέβη στην εκκαθάρισή της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022 α) λαμβάνοντας υπόψη ποσό 11.262,88€ στον κωδικό 735 και ποσό 25.133,02€ στον κωδικό 736 β) μη αποδεχόμενης το ποσό ανάλωσης κεφαλαίου (1.800,00€) στον κωδικό 788 και τροποποιώντας (αυξάνοντας) από 1.200,00€ σε 4.082,79€ το ποσό στον κωδικό 787 και γ) μη κάνοντας δεκτά (διαγράφοντας) τα ποσά στους κωδικούς 781,782 (3.000,00€ και 6.000,00€ αντίστοιχα).

Επί της ως άνω δήλωσης στις 05-04-2024 εκδόθηκε η με αριθμ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 για τον υπόχρεο και η με αριθμ./2024 πράξη διοικητικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 για τη σύζυγο. Στην δεύτερη σελίδα της προσβαλλομένης με αριθμό/05-04-2024 ειδοποίησης πράξης επισημαίνεται ότι «Η πράξη προσδιορισμού του φόρου εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 32 ν.4987/2022 και της Ε. 2162/2020 με διαγραφή των ποσών των κωδικών 787 και 788 του πίνακα 6 του εντύπου Ε1 για τα οποία δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά. Επίσης το υπόλοιπο κεφαλαίου που απομένει προς ανάλωση την 31/12/2020 είναι 4.082,79€».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει την επανεξέταση και ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Είναι προβληματικό και ακατανόητο να εκδίδονται δύο πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, την ίδια ημέρα (5/4/2023), με διαφορετικό περιεχόμενο, ως προς τον προσδιορισμό του φόρου.

-Για την αιτιολόγηση των χρηματικών ποσών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, προσκομίστηκαν οι Υπεύθυνες Δηλώσεις στην φορολογική αρχή, επομένως, η υποσημείωση ότι δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά, είναι ανακριβής, εφόσον προσκομίστηκαν, αλλά δεν έγιναν αποδεκτά

-Πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρο 34 Κ.Φ.Ε. για μείωση της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος από χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών

δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, στο άρθρο 32 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι «....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 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»: «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. (...). 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 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. 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 του Κ.Φ.Δ. ...».

Επειδή, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της ως άνω φορολογικής δήλωσης και στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ. ειδ./05-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021, με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που δήλωσε η προσφεύγουσα, χωρίς να αναφέρει ειδικά τα δεδομένα στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου, παραβιάζοντας ουσιώδη τύπο της διαδικασίας.

Κατόπιν των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2021, θα πρέπει να ακυρωθεί για τυπική πλημμέλεια, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 32 του ν. 4987/2022.

Επειδή, με το άρθρο 72 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι :

6..... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. 1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση 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 δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

...γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,».

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./06-05-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του του Α.Φ.Μ. και της του Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/05-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 για τη σύζυγο (υπ' αριθμ. τροποποιητική δήλωση), για τυπική πλημμέλεια. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σερρών, καλείται όπως προβεί σε εκ νέου προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορ έτους 2021 αφού εφαρμόσει την προβλεπόμενη διαδικασία της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022 με βάση το σκεπτικό της απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.