



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/03/2025

Αριθμός Απόφασης: 616

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατά της με αριθμό πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία ασκήθηκε 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:

Με τη με αριθμό πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, η οποία εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του ν.4172/2013 με βάση πληροφορίες και στοιχεία που διέθετε η Φορολογική Διοίκηση, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ποσού 5.146,48 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 490,79 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής 5.637,27 ευρώ.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4987/2022, με ταυτόχρονη αποστολή ηλεκτρονικής ειδοποίησης στη δηλωθείσα από την ίδια διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης με τον ισχυρισμό ότι το φορολογικό έτος 2017 δεν είχε υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης στην Ελλάδα καθώς ήταν – και παρέμεινε μέχρι και το 2023 – μόνιμη κάτοικος, όπου και φορολογούνταν για τα εισοδήματά της. Στην Ελλάδα εργάστηκε για πρώτη φορά το 2018 σε εποχική εργασία, αλλά ειδικά το 2017 που επισκέφθηκε για πρώτη φορά τη χώρα δεν απέκτησε κανενός είδους εισόδημα αφού ήρθε μόνο για διακοπές. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει και επικαλείται βεβαίωση ιστορικού μεταβολών βασικών στοιχείων φυσικού προσώπου με ημερομηνία δήλωσης και έναρξη ισχύος 06/03/2018 ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και φορολογική δήλωση για το έτος 2017.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 «Ειδική διοικητική διαδικασία – ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε την περίοδο λήξης της προθεσμίας υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, 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 τη 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 της Απόφασης Α.1178/2021 με θέμα: «Έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται μεταξύ ότι:

«Άρθρο 5

Έκδοση κοινοποίηση πράξης

1. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται με βάση τις διατάξεις της περ. 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.

2. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και κοινοποιείται από την Φορολογική Διοίκηση εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος υποχρεούται σε καταβολή του οφειλόμενου με βάση την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής, εκτός αν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οπότε και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο άρθρο 6 της παρούσας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4987/2022, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης, 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 [...]

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 σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 74 «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης προσδιορισμού προστίμου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:
α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,
β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.»

Επειδή εν προκειμένω, η υπηρεσία μας αναζήτησε τα στοιχεία κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αποστέλλοντας το από σχετικό αίτημα στη Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε. Σε απάντηση του αιτήματος την η εν λόγω υπηρεσία απέστειλε το με αριθμό πρωτ. ΔΑΦΕέγγραφο, σύμφωνα με το οποίο:

«Β) η κοινοποίηση (ανάρτηση στη θυρίδα του φορολογούμενου στο TAXISnet) της υπ' αριθ. Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προς το ΑΦΜ (ΕΠΙΘΕΤΟ :), πραγματοποιήθηκε την, με θέμα κοινοποίησης: «Εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου εισοδήματος v.4987/2022 φορολογικού έτους 2017».

Το κείμενο αυτής της κοινοποίησης αναφέρεται στο επισυναπτόμενο αρχείο 'ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ_ΠΡΑΞΗΣ_ΦΕ_2017_.....

Σημειώνεται ότι η συγκεκριμένη ανάρτηση στην θυρίδα της ανωτέρω φορολογούμενης διαβάστηκε την 13/11/2023.

Επίσης email προς την ανωτέρω φορολογούμενη με ΑΦΜ στάλθηκε στην διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που η φορολογούμενη είχε δηλώσει : την 26/01/2023 με θέμα : «Εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου εισοδήματος v.4987/2022 φορολογικού έτους 2017» για την ανωτέρω αναφερόμενη με υπ. Αριθ. Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Το κείμενο αυτού του email αναφέρεται στο επισυναπτόμενο αρχείο 'EMAIL_ΠΡΑΞΗΣ_ΦΕ_2017_.....

Επειδή με βάση το ανωτέρω έγγραφο η ανάρτηση της προσβαλλόμενης πράξης στη θυρίδα του προσφεύγοντος στο taxisnet έλαβε χώρα την 26/01/2023 ενώ η ανάγνωση του αρχείου έγινε μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση, ήτοι την 13/11/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 5 του ν.4987/2022 θεωρείται ότι η κοινοποίηση συντελέστηκε ήδη από την 06/02/2023, ημέρα Δευτέρα.

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε την, ήτοι μετά τη λήξη της προθεσμίας των τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, κατά τα οριζόμενα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του ν.4987/2022, είναι εκπρόθεσμη και πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή ωστόσο, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ως μόνιμος κάτοικος δεν όφειλε για το φορολογικό έτος 2017 να υποβάλει δήλωση στην Ελλάδα, έχει τη δυνατότητα να ζητήσει

την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης με αίτημα προς την αρμόδια φορολογική αρχή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 74 του ν.5104/2024 και σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται με την Απόφαση Α.1182/2024 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., επικαλούμενη πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, εντός τριών ετών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προσκομίζοντας τα δικαιολογητικά που προβλέπονται με την Απόφαση ΠΟΛ.1201/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προς απόδειξη της φορολογικής της κατοικίας.

Ως τούτου απορρίπτεται ως απαραδέκτως υποβληθείσα η κρινόμενη προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ως अपαράδεκτης.

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.