



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/1/2023
Αριθμός απόφασης: 239

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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.)».

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440)

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»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30.9.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) του (Α.Φ.Μ.....), κατοίκου, οδός και β) του (ΑΦΜ), κατοίκου ομοίως, κατά της με αριθ. πρωτοκόλλου/8.9.2022 ρητής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου της από 29.7.2022 αίτησης επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

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

Επί της από 30.9.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του (Α.Φ.Μ.....), και β) του (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:

Με την με αριθ. πρωτοκ./8.9.2022 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου του απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου/19.4.2022 αίτηση διαγραφής οφειλών προερχόμενων από την εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων που αφορούσαν μη δηλωθέντα αναδρομικά ποσά από συντάξεις παρελθόντων οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Όπως αναφέρεται στο έγγραφο απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 του ν.4174/2013 και ειδικότερα λαμβάνοντας υπ' όψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά ποσά συντάξεων, συνολικού ποσού 12.896,38 €,για τον πρώτο εκ των προσφευγόντων και ποσού 3.538,39 € για την δεύτερη, τα οποία εισπράχθηκαν από τους προσφεύγοντες το έτος 2013 και αναρτήθηκαν το έτος 2014 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 1/1/2013 έως 31/12/2013, εκδόθηκε η με αριθ. πρωτοκ./23.12.2019, αριθ. δήλωσης και αριθ. ειδοποίησης/21.12.2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη 1η Τροποποιητική δήλωση,οικονομικού έτους 2014 κατόπιν οίκοθεν τροποποίησης της υποβληθείσας αρχικής φορολογικής δήλωσης, από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 5.437,31 € έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού 583,82 €.

Εν συνεχεία οι προσφεύγοντες, με τις με αριθμό πρωτ./30.7.2020 και/30.7.2020 αιτήσεις τους προς τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, ζήτησαν την υπαγωγή τους στις διατάξεις της εγκυκλίου Α1169/2020 και ειδικότερα την αναγωγή των ανωτέρω αναδρομικών εισοδημάτων στα οικεία οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, υποβάλλοντας εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις.

Με βάση τις ανωτέρω διατάξεις η Φορολογική Διοίκηση ακύρωσε την με αριθ. πρωτοκ./23.12.2019, αριθ. δήλωσης και αριθ. ειδοποίησης/21.12.2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη 1η Τροποποιητική δήλωση,οικονομικού έτους 2014 και προέβη σε εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων των οικείων οικονομικών ετών 2011,2012 και 2013 εκδίδοντας τις προβλεπόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου .

Κατά των ανωτέρω πράξεων, οι προσφεύγοντες δεν κατέθεσαν, ως προβλεπόταν και είχαν νόμιμο δικαίωμα προς τούτο, ενδικοφανή προσφυγή, κατ' άρθρο 63 του ΚΦΔ .

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της με αριθ. πρωτοκόλλου/8.9.2022 ρητής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου της από 29.7.2022 αίτησης επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου οικονομικού έτους 2014 καθώς την έντοκη επιστροφή αυτού, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Για το οικονομικό έτος 2014 βεβαιώθηκε φόρος σε βάρος του κατά παράβαση των διατάξεων περί παραγραφής, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά με τις αποφάσεις της ΟΛΣτε 616,617 και 618/2021,
- Η φορολογική αρχή τροποποίησε τα φορολογητέα εισοδήματά τους για το οικονομικό έτος 2014, χωρίς να εκδοθεί εντολή ελέγχου και χωρίς να μεσολαβήσει φορολογικός έλεγχος, μη τηρουμένων των προβλεπόμενων διαδικαστικών προϋποθέσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ 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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ΚΦΔ, «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη 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 διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 ΚΦΔ «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:.....β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 ΚΦΔ «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. ... 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης....»

Επειδή, σύμφωνα με τα εδάφια γ' και δ' του άρθρου 34 ΚΦΔ, «...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 υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση...».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 42 ΚΦΔ «4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63β ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Άρθρο 63B

Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

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 εντός προθεσμίας 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 εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 70 παρ. 31 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«52. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά.

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η αξίωση του φορολογούμενου για επιστροφή φόρου εισοδήματος, που έχει καταβάλει βάσει δηλώσεώς του, προϋποθέτει την αντίστοιχη τροποποίηση της δηλώσεως φόρου εισοδήματος ή την τροποποίηση ή ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, που εκδόθηκε βάσει της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας τροποποίησης ή την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν άσκησης της κατ' άρθρο 63 ΚΦΔ ενδικοφανούς προσφυγής, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την πράξη προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδόθηκε

κατόπιν υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος, και γεννάται εκ του λόγου τούτου, αξίωση επιστροφής του, συνακόλουθα δε αρχίζει και η παραγραφή της εν λόγω αξίωσης κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 42 ΚΦΔ ή της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 (πρβλ ΣτΕ 1751/2017, 425/2017 7μ, 845-7/2017, 3458/2001 7μ., 4075/2012).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και αναζήτηση μέσω του συστήματος TAXIS, η οφειλή που προέκυψε βάσει της με αριθ. πρωτοκ./23.12.2019, αριθ. δήλωσης και αριθ. ειδοποίησης/21.12.2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη 1η Τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2014, της οποίας την ακύρωση αιτούνται οι προσφεύγοντες με την προσφυγή τους, δεν υφίσταται πλέον, καθόσον έχει ήδη διαγραφεί κατόπιν των με αριθμό πρωτ./30.7.2020 και/30.7.2020 αιτήσεων των προσφευγόντων προς τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, με τις οποίες ζήτησαν την υπαγωγή τους στις διατάξεις της εγκυκλίου Α1169/2020 και ειδικότερα την αναγωγή των ανωτέρω αναδρομικών εισοδημάτων στα οικεία οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, υποβάλλοντας εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις.

Επομένως οι οφειλές, των οποίων αιτούνται την διαγραφή οι προσφεύγοντες προέκυψαν βάσει των τροποποιητικών δηλώσεων που υπέβαλαν οι ίδιοι για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, προκειμένου τα αναδρομικά να δηλωθούν στα οικεία οικονομικά έτη, οι οποίες εκκαθαρίστηκαν και κοινοποιήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ εντός του έτους 2020, χωρίς ωστόσο να ασκηθεί κατ' αυτών ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) περιλαμβάνονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, οι προσφεύγοντες προέβησαν σε μερική καταβολή του οφειλόμενου δυνάμει των ως άνω εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013, στις 28.1.2021. Από το γεγονός αυτό τεκμαίρεται, ότι **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (28.1.2021) οι προσφεύγοντες είχαν λάβει γνώση των εν λόγω πράξεων**, χωρίς ωστόσο να ασκήσουν ενδικοφανή προσφυγή κατ' αυτών εντός της οριζόμενης από τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ν.4174/2013 προθεσμίας των 30 ημερών.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, το υπό κρίση αίτημα περί διαγραφής και επιστροφής φόρου εισοδήματος βασιζόμενο σε αχρεώστητη καταβολή λόγω παραγραφής απαραδέκτως υποβάλλεται καθώς αφενός στέφεται κατά πράξης η οποία δεν υφίσταται πλέον καθώς τα ποσά των αναδρομικών 2011, 2012 και 2013 τελικώς βεβαιώθηκαν με μεταγενέστερες πράξεις (ως ανωτέρω αναφέρθηκε) στο πλαίσιο της ΠΟΛ 1169/2020, οι οποίες ωστόσο ουδέποτε αμφισβητήθηκαν, ώστε να καταστεί ως αχρεωστήτως καταβληθείς ο φόρος εισοδήματος, αφετέρου δε ως αίτημα ακύρωσης βασιζόμενο στην παραγραφή δεν εμπίπτει και στις διατάξεις του άρθρου 63B.

Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται σε κάθε περίπτωση ως απαραδέκτως ασκηθείσα .

Αποφασίζουμε

την απόρριψη ως απαράδεκτης της με ημερομηνία κατάθεσης 30.9.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του (Α.Φ.Μ.....), και β) του (ΑΦΜ.....),

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.