



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17-03-2023

Αριθμός απόφασης: 758

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

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 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 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β'2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/24-11-2022 ενδικοφανή προσφυγή του του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Ρεθύμνου, οδός αρ., κατά της: **α)** με αριθ. δήλωσης/05-10-2022 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012 **β)** με αριθ. δήλωσης/17-10-2022 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013 **γ)** με αριθ. δήλωσης/05-10-2022 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 **δ)** με αριθ. δήλωσης/28-12-2017 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/24-11-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις 02-11-2022 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών - συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν αφού διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε στο φορολογικό έτος 2016 αναδρομικά συντάξεων προηγούμενου έτους (οικονομικών ετών 2012, 2013, 2014 και φορολογικού έτους 2015). Τα ποσά αυτά αναρτήθηκαν το έτος 2017 με τη βεβαίωση αποδοχών της φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-12-2016. Ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31-12-2017, τροποποιητικές δηλώσεις των αντίστοιχων ετών, εκτός από την αντίστοιχη του φορολογικού έτους 2015 και συνεπώς η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων στις 05-10-2022 και 17-10-2022, προσθέτοντας τα επίμαχα ποσά στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

1. Οι αναδρομικές αποδοχές που εισέπραξε το φορολογικό έτος 2016 αφορούν χρήσεις οι οποίες έχουν παραγραφεί.
2. Οι αναδρομικές καταβολές δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία παρατείνουν την παραγραφή σε δέκα έτη, αφού είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός πενταετίας.
3. Δεν τηρήθηκαν οι διαδικαστικές προϋποθέσεις έκδοσης εντολής ελέγχου, αποστολής αιτήματος παροχής πληροφοριών και σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

«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 τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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 την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.

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.....»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1034/2017 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» αναφέρεται στο άρθρο 3 *Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου: «Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων...»*

Επειδή, στην παρ. 8 της ΠΟΛ 1172/14-11-2017 αναφέρεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην

παράγραφο 3 της ΠΟΛ 1174/2014 εγκυκλίου ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Ως εκ τούτου σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο προσφεύγων είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης μέχρι την **31-12-2017** και 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 δήλωσης, ήτοι την **31-12-2022**. Επίσης, όπως προκύπτει από την βεβαίωση αποδοχών - συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο συνταξιοδοτικός του φορέας, ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2016 αναδρομικά κύριας σύνταξης που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, τα οποία αφορούσαν τα οικονομικά έτη 2012, 2013, 2014 και φορολογικό έτος 2015, για τα οποία δεν υπέβαλε, όπως είχε υποχρέωση, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος εκτός από την αντίστοιχη του φορολογικού έτους 2015 για την οποία υπέβαλε ο ίδιος την τροποποιητική δήλωση. Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει υφιστάμενων στοιχείων που είχαν οι φορείς που είχαν προβεί στις σχετικές πληρωμές-καταβολές, χωρίς να τίθεται ζήτημα διακριτικής ευχέρειας της αρμόδιας φορολογικής αρχής κατά την έκδοσή τους ή υποχρέωσης επιμέτρησης κατόπιν συνεκτίμησης και στάθμισης διαφόρων στοιχείων-παραγόντων, ώστε να είναι υποχρεωτική η έκδοση εντολής ελέγχου και αποστολής αιτήματος πληροφοριών πριν την έκδοση των σχετικών πράξεων σε βάρος του, αφού όλα τα κρίσιμα στοιχεία που θα μπορούσαν να επηρεάσουν τον υπολογισμό του προς επιβολή του φόρου είχαν ήδη παρασχεθεί από τους φορείς καταβολής. Εξάλλου, ο προσφεύγων δεν αναφέρει εν προκειμένω, στοιχεία ή γεγονότα τα οποία, συναξιολογούμενα με τα υπόλοιπα στοιχεία και έγγραφα της υπόθεσης, θα είχαν επηρεάσει κατά τρόπο λιγότερο επαχθή για τον ίδιο το περιεχόμενο των πράξεων αυτών. Για τους λόγους αυτούς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη τήρησης των διαδικαστικών προϋποθέσεων επιβολής φόρου εις βάρος του προσφεύγοντος απαρρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/24-11-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της α) με αριθ. δήλωσης/05-10-2022 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012 β) με αριθ. δήλωσης/17-10-2022 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013 γ) με αριθ. δήλωσης/05-10-2022 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 δ) με αριθ. δήλωσης/28-12-2017 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

Οι φορολογικές υποχρεώσεις του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012

Τελικό Χρεωστικό Ποσό: 2.376,49 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αρ./05-10-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012.

Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013
Τελικό Χρεωστικό Ποσό: 3.350,26 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αρ./17-10-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013.

Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014
Τελικό Χρεωστικό Ποσό: 9.166,14 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αρ./05-10-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη δεύτερη τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014.

Φόρος Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015
Τελικό Χρεωστικό Ποσό: 3.610,01 ευρώ

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αρ./28-12-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ

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.
