



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28-07-2023

Αριθμός απόφασης: 1044

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604520

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Τη με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

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 κατάθεσης 17/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, διεύθυνση κατοικίας Τ.Κ., κατά:

- Της με αριθμ. ειδ/σης/14-03-2023 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (αρ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) φορολογικού έτους, 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ,

- Της με αριθμ. ειδ/σης/02-03-2023 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (αρ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) φορολογικού έτους, 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ.

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

Επί της από 17/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου, υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ 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 ειδ/σης/14-03-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου, με βάση την 1^η οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό κυρίου φόρου 1.128,36 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 728,45 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή ποσό 1856,81 ευρώ, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου 592,31 ευρώ βάσει της αρχικής δήλωσης.

- Με τη με αριθμό ειδ/σης/02-03-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου, με βάση την 3^η οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό κυρίου φόρου 395,55 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.323,92 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή ποσό 1.719,47 ευρώ, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου 859,99 ευρώ βάσει της αρχικής και προηγούμενων τροποποιητικών δηλώσεων.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων απέκτησε εντός του έτους 2020, εισόδημα από αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού 2.873,87 ευρώ που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2015 και αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού 1.891,18 ευρώ που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με την «Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2020», που αναρτήθηκε στο taxisnet βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλε ο εργοδότης – φορέας και εν προκειμένω η «..... ΑΕ», που δε δήλωσε εμπρόθεσμα, με υποβολή δηλαδή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι σχετικές βεβαιώσεις συντάξεων, ήτοι μέχρι την 31/12/2021.

Κατά συνέπεια, η Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ στις 14/03/2023 εξέδωσε τη με αριθμό ειδ/σης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, στην οποία συμπεριέλαβε το ως άνω ποσό 2.873,87 ευρώ, ως «εισόδημα από κύριες συντάξεις» (κωδ.303) και στις 02/03/2023 εξέδωσε τη με αριθμό ειδ/σης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, στην οποία συμπεριέλαβε το ως άνω ποσό 1.891,18 ευρώ, ως «εισόδημα από κύριες συντάξεις» (κωδ.303).

Δεδομένου ότι από το φάκελο της υπόθεσης δεν προκύπτει η ημερομηνία κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων που εκδόθηκαν στις 02/03/2023 και στις 14/03/2023 αντίστοιχα, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κρίνεται από την υπηρεσία μας ως **εμπροθέσμως ασκηθείσα**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, με τον ισχυρισμό ότι ουδέποτε του κοινοποιήθηκαν οι εν λόγω καταβολές αναδρομικών και ότι οι σχετικές υποχρεώσεις καταβολής φόρου έχουν παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19** «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του **Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 36** «Παραγραφή» του **Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης...»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1172/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης», ορίζεται ότι:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν.4174/2013, Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα (παρ.2). Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ.3).

2. Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης...»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1041/2016** με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή», ορίζεται ότι:

«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. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που οφείλεται με βάση την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του. (παρ. 1 άρθρο 18 ν.3522/2006 ΦΕΚ276 Α').

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1034/2017 της ΑΑΔΕ 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», ορίζεται ότι:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 5 του άρθρου 25...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών 2020 (φορολογικό έτος 2020), βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλε ο φορέας/εργοδότης «..... ΑΕ», εισέπραξε το έτος 2020 αναδρομικά κύριας σύνταξης φορολογικού έτους 2015 ποσού 2.873,87 ευρώ και αναδρομικά κύριας σύνταξης φορολογικού έτους 2016 ποσού 1.891,18 ευρώ, που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εμπρόθεσμα έως 31/12/2021).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε, ως όφειλε, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα ως άνω αναδρομικά συντάξεων φορολογικών ετών 2015 και 2016, που εισέπραξε το έτος 2020.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ. και ειδικότερα, λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία, εξέδωσε:

- Κατόπιν οίκοθεν τροποποίησης της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2015, τη με αριθ. ειδ/σης/14-03-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού 2015, δια της οποίας προσδιορίσθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου 1.856,81 ευρώ, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου 592,31 ευρώ βάσει της αρχικής δήλωσης.

- Κατόπιν οίκοθεν τροποποίησης της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2015, τη με αριθ. ειδ/σης/02-03-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού 2016, δια της οποίας προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου 1.719,47 ευρώ, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου 859,99 ευρώ, βάσει της αρχικής και προηγούμενων τροποποιητικών δηλώσεων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δεδομένου ότι κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για αναδρομικά ποσά μισθών και συντάξεων που εισπράχθηκαν εντός του έτους 2020, μπορούσαν να υποβληθούν εμπρόθεσμα μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι σχετικές βεβαιώσεις συντάξεων, ήτοι μέχρι την 31/12/2021, ως εκ τούτου, δεν αποτελούσαν στοιχεία που προϋφίσταντο, αλλά γνωστοποιήθηκαν στη Φορολογική Διοίκηση εντός του έτους 2021 με την ανάρτηση από τον αρμόδιο φορέα/εργοδότη των σχετικών βεβαιώσεων αποδοχών, το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο για τα εισοδήματα αυτά υπόκειται σε 5ετή παραγραφή από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι παραγράφεται την 31/12/2026.

Επειδή, από την αναρτημένη Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2020» προκύπτει σαφώς ότι η πληροφόρηση για το ποσό των αναδρομικών και για την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήταν διαθέσιμη έγκαιρα για τον προσφεύγοντα και είχε την υποχρέωση να υποβάλλει τις προβλεπόμενες τροποποιητικές δηλώσεις εμπρόθεσμα, μέχρι το τέλος του έτους 2021 και σε κάθε περίπτωση μέχρι την 31/12/2026.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 17/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΦΜ** και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015:

Η με αριθμ. ειδ/σης/14-03-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (αρ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) φορολογικού έτους, 2015, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: 1.856,81 ευρώ.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016:

Η με αριθμ. ειδ/σης/02-03-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (αρ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) φορολογικού έτους, 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: 1.719,47 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
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 κοινοποίηση