



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 03-12-2021

Αριθμός απόφασης: 3492

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση:** Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας :** 54630 – Θεσ/νικη

**Τηλέφωνο :** 2313-333245

**ΦΑΞ :** 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό ειδοποίησης ..... (αριθμός καταχώρησης ...../07-12-2020) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τη με αριθμό ειδοποίησης ..... (αριθμός καταχώρησης ...../07-12-2020) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας ΔΟΥ .

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ:....., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης ..... (αριθμό καταχώρησης ...../07-12-2020) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 7.195,52€, συμβ/να ποσά 4.036,48€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 569,64€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 11.801,64€ για την προσφεύγουσα και συνολικό ποσό (με τα εισοδήματα του συζύγου) 13.295,10€

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης ...../08-07-2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με ποσό φόρου (για την προσφεύγουσα και τον σύζυγό της) ύψους 1.277,95€.

Η αρμόδια ΔΟΥ ..... προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με οίκοθεν υποβολή 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης για το εν λόγω οικονομικό έτος, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013 και ειδικότερα βάσει των οδηγιών που παρασχέθηκαν από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης και των ηλεκτρονικά απεσταλμένων καταστάσεων φορολογουμένων με αναδρομικά αποδοχών/συντάξεων, τα οποία καταβλήθηκαν εντός του 2014.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι :

- 1) Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου είχε υποπέσει σε παραγραφή.

- 2) Η φορολογική αρχή δεν τήρησε την προβλεπόμενη διαδικασία κοινοποίησης της πράξης προσδιορισμού του φόρου, αφού η κοινοποίησή της πραγματοποιήθηκε κατόπιν δικής της αίτησης την 08/06/2021.
- 3) Εντός του φορολ. έτους 2014 εισέπραξε αναδρομικά επικουρικών συντάξεων ύψους 24.686,43€, τα οποία ο ασφαλιστικός φορέας τα καταχώρησε στο taxis με την παρακάτω ανάλυση: α) ποσό 3.940,93€, που αφορά το φορ. έτος 2014 και β) ποσό 20.745,50€ που αφορά το οικ. έτος 2014 αντί της ορθής ανάλυσης όπως εμφανίζεται στην από 28-4-2021 νέα βεβαίωση αποδοχών που προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

/ **Επειδή**, στο άρθρο 19 του Ν 4174/2013 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.*

.....

*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 το άρθρο 32 του Ν 4174/2013 *“ 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.*

*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**, υπό το καθεστώς του ΚΦΔ (σε αντίθεση με το προϊσχύον καθεστώς υπό το ν. 2238/94) παρέχονται πλέον ευρύτατες δυνατότητες στη Φορολογική Διοίκηση να αποστεί από τα δεδομένα της φορολογικής δήλωσης, εν συνόλω ή μερικώς, με βάση άλλα διαθέσιμα στοιχεία. Τέτοια στοιχεία μπορεί να είναι κατά κύριο λόγο τα διαθέσιμα στη Φορολογική Διοίκηση στοιχεία από ηλεκτρονική πληροφόρηση (σχετ. η ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1022/2014 «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων) για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179), είτε πρόκειται για υποβαλλόμενες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών, είτε για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τρίτα πρόσωπα, οι οποίες είναι δυνατό να περιέχουν στοιχεία για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογούμενου. (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ι. Φωτόπουλου, Εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 826).

**Επειδή**, ακολούθως, με την **εγκύκλιο Ε 2162/2020**, με θέμα την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ. ορίζεται ότι :

**« 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 τις [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 taxinet 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 ΚΦΔ. ....».**

Επειδή στην ΠΟΛ. 1088/2015, όπως συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1132/2015, με θέμα "1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή" αναφέρονται τα εξής:

#### **«Άρθρο 1**

##### **Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων**

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (Ν.4172/2013 ΦΕΚ Α' 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015.

Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ

#### **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 οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.»

**Επειδή** στην **παρ. 11 εδάφιο 1<sup>ο</sup> του άρθρου 72 του ν. 4174/2013**, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:  
«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994**:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.».

**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.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη ΔΕΑΦ Α 1146654/10-11-2015 "5. Όπως προκύπτει από το ανωτέρω σχετικό, σε συνταξιούχους της ΕΥΔΑΠ χορηγήθηκαν αναδρομικές αποδοχές προηγούμενων ετών μέσα στο έτος 2014 και κατόπιν εξωδικαστικού συμβιβασμού. Για τα αναδρομικά αυτά ποσά, τα οποία αφορούσαν τα οικονομικά έτη 2005 έως και 2014 (χρήσεις ετών 2004 έως και 2013), οι εν λόγω φορολογούμενοι υπέβαλλαν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικές δηλώσεις για τα έτη αυτά βάσει και της σχετικής βεβαίωσης που τους χορηγήθηκε από την υπηρεσία τους. Περαιτέρω, κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων αυτών προέκυψαν χρεωστικά ποσά φόρου.

6. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ.4 του παρόντος οι ως άνω συμπληρωματικές-τροποποιητικές δηλώσεις παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους 2015 (ήτοι μέχρι τις 31-12-2015) στο οποίο και εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση των αναδρομικών. Βάσει των αναφερόμενων στην παρ.3 του παρόντος τα αναδρομικά αυτά εισοδήματα φορολογούνται και συνεπώς ορθώς εκκαθαρίστηκαν οι ανωτέρω συμπληρωματικές-τροποποιητικές δηλώσεις που υπέβαλλαν οι φορολογούμενοι για τα οικονομικά έτη 2005 έως και 2014. Στη συγκεκριμένη περίπτωση το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου ισχύει μέχρι και την 31-12-2020 δηλαδή παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής των ως άνω συμπληρωματικών-τροποποιητικών δηλώσεων.”.

**Επειδή**, με τη ΔΕΑΦ Α 166791 ΕΞ 2020 ΕΜΠ δόθηκαν οδηγίες προς τις ΔΟΥ για τον χειρισμό υποθέσεων αναδρομικών εισοδημάτων από μισθούς και συντάξεις στο πλαίσιο δράσης της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης, όπου ορίζεται ότι *“Με την Ε.2150/2020 εγκύκλιο δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τις υποθέσεις που αφορούν σε αναδρομικά εισοδήματα για τα οποία οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και τα εκκαθαριστικά σημειώματα εκδίδονται από την 1.1.2020 και μετά.*

*Με την Ε.2162/2020 εγκύκλιο δόθηκαν οδηγίες για την έκδοση πράξεων διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση στοιχεία και πληροφορίες που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ.*

**Στο πλαίσιο δράσεων της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης εστάλησαν σε φορολογούμενους ειδοποιήσεις, προκειμένου να υποβάλλουν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (τροποποιητικές ή αρχικές) για αναδρομικές αποδοχές που εισέπραξαν για τις οποίες η βεβαίωση αποδοχών έχει εκδοθεί από το έτος 2015 και μετά.....**

*Σε περίπτωση που οι φορολογούμενοι δεν έχουν ανταποκριθεί στην πρόσκληση/ειδοποίηση που έχουν λάβει για την φορολογική τους συμμόρφωση, οι Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να προβαίνουν άμεσα σε αίτηση εκκαθάριση με την έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου (εκκαθαριστικό σημείωμα), στο έτος που ανάγεται το εισόδημα, με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η φορολογική διοίκηση, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ τηρώντας τη φθίνουσα σειρά ταξινόμησης των αναρτημένων αρχείων.*

*Η ανάρτηση των Πράξεων προσδιορισμού του φόρου (εκκαθαριστικά σημειώματα) θα πρέπει να έχει γίνει μέχρι την 21.12.2020 (σχετ. Ο ΔΕΛ Η 1130255 ΕΞ 2020/05.11.2020). Οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται με βάση τα ανωτέρω αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της ΑΑΔΕ, και ταυτόχρονα αποστέλλεται στο φορολογούμενο ηλεκτρονική ειδοποίηση στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έχει δηλώσει στη Φορολογική Διοίκηση. Η πράξη προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικό σημείωμα) αναρτάται μαζί με επιστολή αιτιολόγησής της (επισυνάπτεται υπόδειγμα) ώστε να πληρούται η προϋπόθεση του άρθρου 64 ΚΦΔ. Ενδεικτικά ως αιτιολογία θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί η φράση «το έτος ΧΧΧΧ λάβατε αναδρομικά μισθών/συντάξεων, με βάση τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που έστειλε ηλεκτρονικά στην υπηρεσία μας ο αρμόδιος φορέας που τα κατέβαλε, για τα οποία δεν υποβάλλατε όπως είχατε υποχρέωση δήλωση φορολογίας εισοδήματος.» Σημειώνεται ότι η επιστολή αιτιολόγησης αποτελεί έγγραφο, με αριθμό πρωτοκόλλου, που απευθύνεται στον φορολογούμενο και είναι αναπόσπαστο μέρος της πράξης προσδιορισμού φόρου.”.*

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση το «.....» με ΑΦΜ:....., εισέπραξε το έτος 2014 αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές

εισφορές που αφορούν το οικονομικό έτος 2014 φορολογητέου ποσού 20.745,50€, για τα οποία δεν υπέβαλε, όπως είχε υποχρέωση, δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

**Επειδή**, η Δ.Ο.Υ. απέστειλε ηλεκτρονικό μήνυμα στις 23/10/2020 ενημερώνοντας την προσφεύγουσα για την υποχρέωσή της να υποβάλει τροποποιητική δήλωση ώστε να δηλώσει τα αναδρομικά που εισέπραξε και ανάγονται στο οικ. έτος 2014.

**Επειδή** η Δ.Ο.Υ. μετά το πέρας ενός εύλογου χρονικού διαστήματος εξέδωσε και ανάρτησε την προσβαλλόμενη πράξη στη θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της ΑΑΔΕ, όπως προβλέπεται και στην ΔΕΛ Η 1130255 ΕΞ 2020/05.11.2020.

**Επειδή** η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της προσβαλλόμενης πράξης, γεγονός που αποδεικνύεται και από την αριθμ. ....../08-06-2021 αίτησή της με την οποία ζητούσε να γίνει η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.

**Επειδή**, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2014, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31/12/2015, ανεξάρτητα από το έτος που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2015 και συμπληρώνεται την 31/12/2020, εφαρμοζόμενων των προαναφερόμενων διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 και της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994. Συνεπώς η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013, στις 07-12-2020 για το οικονομικό έτος 2014, έγινε εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τα εισοδήματα αυτά και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 65 ΚΦΔ (Ν. 4174/2013) «σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 169 παρ. 1 ν. 2717/1999, «Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο».

**Επειδή**, σύμφωνα τόσο με το άρθρο 144 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας όσο και με τα άρθρα 171 παρ. 1 και 3 και 148 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, τα δημόσια έγγραφα, τα οποία έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νομίμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη – της ανταποδείξεως μη επιτρεπομένης παρά με την προσβολή τους ως πλαστών – μόνο



για όσα βεβαιώνεται σε αυτά ότι έγιναν από τον ίδιο τον συντάκτη τους ή ενώπιον του. Κατά τα λοιπά, εκτιμώνται ελευθέρως.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε την από 28-4-2021 νέα βεβαίωση αποδοχών του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων-Ε΄ Τοπικό Υποκατάστημα Μισθωτών Θεσσαλονίκης που καταβλήθηκαν από 1/1/2014 έως 31/12/2014, με την οποία μεταβάλλονται τα αναρτηθέντα από το φορέα (τα ως άνω αρχεία αναρτήθηκαν από το φορέα ..... ) ηλεκτρονικά αρχεία αποδοχών –αναδρομικών επικουρικής σύνταξης ύψους 3.940,93€ που ανάγονται στο φορολ. έτος 2014 και 20.745,50€ που ανάγονται στο οικον. έτος 2014 και σύμφωνα με τη νέα προσκομισθείσα βεβαίωση αποδοχών οι ακαθάριστες αποδοχές ύψους 36.928,16€ αναλύονται ως ακολούθως:

| ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΠΟΣΟ  | ΣΥΝΟΛΟ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ | ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΠΟΣΟ | ΕΙΔ. ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ | ΠΟΣΟ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ |
|-----------------|------------------|------------------|-------------------------|--------------------------|----------------------------|
| TEAM 2014       | 6.029,04         | 3.961,46         | 2.067,58                |                          | 230,54                     |
| TEAM 2013       | 6.028,83         | 2.525,77         | 3.503,06                | 0,00                     | 0,00                       |
| TEAM 2012       | 7.034,02         | 2.864,94         | 4.169,08                | 0,00                     | 0,00                       |
| TEAM 2011       | 7.034,02         | 2.889,56         | 4.144,46                |                          |                            |
| TEAM 2010       | 7.034,02         | 0,00             | 7.034,02                |                          |                            |
| TEAM 2009       | 3.768,23         | 0,00             | 3.768,23                |                          |                            |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>   | <b>36.928,16</b> | <b>12.241,73</b> | <b>24.686,43</b>        | <b>0,00</b>              | <b>230,54</b>              |

Συνεπώς, σύμφωνα με την από 28-4-2021 νέα προσκομισθείσα βεβαίωση αποδοχών, στο οικονομικό έτος 2014 αντιστοιχεί το ποσό των αναδρομικών αποδοχών ύψους 3.503,06€ και το υπολειπόμενο ποσό των 21.183,37€ επιμερίζεται στα έτη 2009-2012 και 2014, ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

Επιπρόσθετα και όλως επικουρικά, η φορολογική αρχή θα μπορούσε να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού με βάση τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013 ή σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού κατόπιν έκδοσης εντολής ελέγχου, καθώς, εν προκειμένω, η από 28-4-2021 νέα προσκομισθείσα βεβαίωση συντάξεων αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68§2 και 84§4 ν. 2238/94, ικανό να επεκτείνει το χρόνο παραγραφής στη δεκαετία, εφόσον περιήλθε στη διάθεση της φορολογικής αρχής μετά τον κανονικό χρόνο παραγραφής (πενταετία).

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησης ..... (αριθμός καταχώρησης ...../07-12-2020) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..... με τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

**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