



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1133

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, κατοίκου Ρεθύμνου, οδός, κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/17.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/25.11.2021, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ

...../17.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/25.11.2021, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 27.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/17.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/25.11.2021 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕΦΠ ποσού 706,52 €, πλέον 140,54 € συμβεβαιούμενων ποσών και 106,43 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 953,49 €.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε λόγω καταβολής στον προσφεύγοντα, εντός του 2015, αναδρομικών αποδοχών εκτός συντάξεων από το, όπως προκύπτει από τη σχετική καρτέλα με τις αποδοχές έτους 2015 του προσφεύγοντος (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31.12.2016) που τηρείται στα ηλεκτρονικά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτύπωση της οποίας (καρτέλας) περιλαμβάνεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παραγραφή δικαιώματος Δημοσίου.
- 2) Εσφαλμένη εκκαθάριση των αναδρομικών αποδοχών.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη αναρτήθηκε, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΓΔ ΗΛΕΔ 1044161 ΕΞ 2020/13.4.2020 έγγραφο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση («προσωποποιημένη πληροφόρηση TAXISnet») την 01.12.2021, διαβάστηκε δε από τον προσφεύγοντα αυθημερόν και την ίδια ημέρα απεστάλη με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο και σχετικό μήνυμα στη δηλωθείσα από τον ίδιο στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (.....).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία ανάρτησης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση και αποστολής με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικού μηνύματος στη δηλωθείσα από τον ίδιο στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (01.12.2021): «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα

με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) [...]. 3. [...]. 6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού [...] προσώπου [...], σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη **θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο 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. [...]. 7. [...].»

Επειδή, δεδομένου ότι, όπως προεκτέθηκε, από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, προκύπτει ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη αναρτήθηκαν στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση την 01.12.2021, την ίδια δε ημέρα απεστάλη με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικό μήνυμα στη δηλωθείσα από τον ίδιο στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (.....), θεωρείται, κατά πλάσμα δικαίου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 6 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία ανάρτησης της εν λόγω πράξης στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση και αποστολής με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικού μηνύματος στη δηλωθείσα από τον ίδιο στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (01.12.2021), ότι η πράξη αυτή κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα **το αργότερο με την πάροδο της 12.12.2021.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση συνολικού ποσού (εντός του 2015): «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. [...]. 3. 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 [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 2 και του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 (ΦΕΚ Β' 763/30.4.2015) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση συνολικού ποσού (εντός του 2015): «**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 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015. [...]. 2. [...]. Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. 3. [...]. **Άρθρο 3:** Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. 1. [...]. 4. Ο φόρος εισοδήματος [...]. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1041/4.4.2016 (ΦΕΚ Β' 926/5.4.2016) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν για ποσά εισπραχθέντα εντός του 2015: **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου έως 30.12.2016. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής οι παραπάνω δηλώσεις θα υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 3. Κατά την υποβολή των δηλώσεων [...]. 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 όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «...δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, **θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών - συντάξεων. [...]. γ) [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν για το έτος 2013: «1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. 2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 ν. 2238/1994 (όπως ίσχυαν για το έτος 2013), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (ημερολογιακού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014): *«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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, σύμφωνα με όσα ισχυρίζεται ο ίδιος ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του (σελ. 9 αυτής): *«...Η προσβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε αυτεπάγγελα, χωρίς τη συναίνεσή μου [...]. Η προσβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση δεν φέρει τη φυσική μορφή της υπογραφής μου ούτε κάποιο ηλεκτρονικό ίχνος πιστοποίησης από τον ίδιο. [...]»*

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη δεν του έχει κοινοποιηθεί μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του (27.12.2021), ως εκ τούτου και σύμφωνα με τη διατυπωθείσα στην υπ' αριθμ. 616/2021 απόφαση της Ολομέλειας κρίση του Συμβουλίου της Επικρατείας το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή ΦΕΦΠ και ΕισφΑλληλ για το υπό κρίση πρόσθετο συνολικό ποσό εισοδήματος που του καταβλήθηκε και στο οποίο αφορά η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη έχει παραγραφεί.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται ότι σε μια περίπτωση, όπως η υπό κρίση, στην οποία δεν έχει υποβληθεί από το φορολογούμενο πρόσωπο δήλωση ΦΕΦΠ, με την οποία να δηλώνεται στη Φορολογική Διοίκηση το ποσό αναδρομικών αποδοχών (μισθού ή σύνταξης), το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο για το ποσό αυτό παραγράφεται πέντε (5) έτη από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έπρεπε να υποβληθεί, εμπρόθεσμα, δήλωση ΦΕΦΠ γι' αυτό. Συνεπώς, εν προκειμένω, δεδομένου ότι κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις δήλωση ΦΕΦΠ για το ως άνω υπό κρίση συνολικό ποσό μπορούσε να υποβληθεί εμπρόθεσμα το αργότερο μέχρι τις 31.12.2016 (αφού το ποσό αυτό εισπράχθηκε, το πρώτον, μόλις εντός του 2015 και ως εκ τούτου δεν αποτελούσε στοιχεία που προϋφίστατο και απλώς γνωστοποιήθηκε στη Φορολογική Διοίκηση εντός του 2015), το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο γι' αυτό παραγραφόταν στις 31.12.2021 και επομένως η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της 5ετούς προθεσμίας της εν λόγω παραγραφής. Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«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 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, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι α) εν προκειμένω η Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου προέβη, δυνάμει της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, σε συνολική/αθροιστική εκκαθάριση των αναδρομικών του αποδοχών των ετών 2012, 2013 και 2014 στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και όχι σε ξεχωριστή εκκαθάριση για κάθε ένα έτος, στο οποίο γεννήθηκε το δικαίωμά του να εισπράξει τα δεδουλευμένα του, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 45 και 46 ν. 2238/1994, β) η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη κατά παράβαση της γενικής αρχής της αιτιολογίας των διοικητικών πράξεων, όπως αυτή προβλέπεται στο άρθρο 17 Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, παραλείπει να αιτιολογήσει επαρκώς και με σαφήνεια πώς προκύπτει το εισόδημα, για το οποίο του επιβλήθηκε το ως άνω τελικό χρεωστικό, γ) ουδόλως προκύπτει αν η εκκαθάριση της συμπληρωματικής δήλωσης έγινε χωρίς τον υπολογισμό της προβλεπόμενης έκπτωσης του 20% επί του καθαρού ποσού, δ) η προσβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε αυτεπάγγελα, χωρίς τη συναίνεσή του και χωρίς να προηγηθεί φορολογικός έλεγχος, και ε) η προσβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση δε φέρει τη φυσική μορφή της υπογραφής του ούτε κάποιο ηλεκτρονικό ίχνος πιστοποίησης από τον ίδιο.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν οι μεν πρώτος, δεύτερος, τέταρτος και πέμπτος ως νόμω αβάσιμοι, ο δε τρίτος ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει σαφώς από τη συνδυαστική ανάγνωση των υπ' αριθμ. καταχώρησης/13.7.2014 αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 και υπ' αριθμ./17.11.2021 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του προσφεύγοντος, καθώς και της σχετικής καρτέλας με τις αποδοχές του έτους 2015 (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31.12.2016) που τηρείται στα ηλεκτρονικά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτύπωση της οποίας (καρτέλας) περιλαμβάνεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη φορολογήθηκαν μόνο οι αναδρομικές αποδοχές που του καταβλήθηκαν, εντός του 2015, από το (ΑΦΜ) και ανάγονταν στην περίοδο 01.01.2013-31.12.2013, όχι και αυτές που ανάγονταν στα έτη 2012 και 2014.

β) Τα αναφερόμενα στη σελ. 2 της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης («ΑΠΟΦ. Ε.2162/2020 ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΑ ΜΙΣΘΩΝ/ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΠΟΥ ΑΠΕΣΤΕΙΛΕ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΣΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΜΑΣ Ο ΦΟΡΕΑΣ ΠΟΥ ΤΑ ΚΑΤΕΒΑΛΕ») σε συνδυασμό με τα αποτυπωμένα στη σχετική καρτέλα με τις αποδοχές έτους 2015 του προσφεύγοντος (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31.12.2016) που τηρείται στα ηλεκτρονικά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτύπωση της οποίας (καρτέλας) περιλαμβάνεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, αποτελούν πλήρη και σαφή αιτιολογία περί του εισοδήματος, για το οποίο εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα και με τα προβλεπόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 32 παρ. 3 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης).

γ) Ο προσφεύγων δεν εξειδικεύει με συγκεκριμένους ισχυρισμούς σε τι αφορούν τα αναφερόμενα από αυτόν περί του υπολογισμού ή μη έκπτωσης 20% επί του καθαρού ποσού

του ως άνω υπό κρίση συνολικού ποσού αναδρομικών που του καταβλήθηκε, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί στην ουσία του ο ειδικότερος αυτός ισχυρισμός του.

δ) και ε) Εν προκειμένω -και ανεξαρτήτως του αν για τεχνικούς λόγους που άπτονται της παραμετροποίησης και της ειδικότερης λειτουργίας των πληροφοριακών συστημάτων της ΑΑΔΕ και μόνο εμφανίζεται ως δήθεν υποβληθείσα δεύτερη τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014, προκειμένου να καταστεί τεχνικά δυνατή η έκδοση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης- στην ουσία εκδόθηκε η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη βάσει στοιχείων που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση **πέραν** των δηλωθέντων με την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/13.7.2014 αρχική δήλωση ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης), και συγκεκριμένα βάσει στοιχείων που της απέστειλε, εντός του 2016, ο εργοδότης του προσφεύγοντος (.....(ΑΦΜ)) περί αναδρομικών αποδοχών που του κατέβαλε εντός του 2015 και αφορούσαν/ανάγονταν στο 2013, τις οποίες ο προσφεύγων **δε δήλωσε** (σύμφωνα με όσα, κατά τα προεκτεθέντα, ισχυρίζεται ο ίδιος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του (σελ. 9 αυτής)) στη Φορολογική Διοίκηση, παρά την προβλεπόμενη από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία καταβολής τους σ' αυτόν (εντός του 2015)) σχετική υποχρέωσή του.

Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω αβάσιμος και εν μέρει ως αόριστος, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 27.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/17.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/25.11.2021.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5
ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ**

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.