



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 06/10/2022

Αριθμ. Αποφ.: 1962

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10 Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30-05-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου Λάρισας, επί της οδού Τ.Κ., κατά της με αριθμ. Ειδοπ...../**23-05-2022** πράξης διοικητικού

προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 07-06-2022 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-05-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /23-05-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου εισοδήματος, ύψους 751,09€.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 08/08/2015 την υπ' αρ. αρχική δήλωση, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 13,21€. Ακολούθως βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλε ο εργοδότης-φορέας μέχρι 31/12/2018 για αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που καταβλήθηκαν το έτος 2017, προέκυψε για τον προσφεύγοντα επιπλέον φορολογητέο ποσό 1.154,53€ για το φορολογικό έτος 2014, το οποίο δεν είχε συμπεριληφθεί στην ως άνω υποβληθείσα δήλωση φορολογικού έτους 2014, όφειλε δε ο προσφεύγων να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση μέχρι 31/12/2018.

Συνεπεία των ανωτέρω, στις 23/05/2022 εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λάρισας η με αρ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ., στην οποία συμπεριελήφθη το ποσό των 1.154,53€ στον κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς), από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 751,09€ . Η πράξη αυτή αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στις 24/05/2022 και αναγνώστηκε την ίδια ημέρα.

Το ποσό του προκύπτοντος φόρου βεβαιώθηκε στις 23-05-2022 και έλαβε αρ. χρηματικού καταλόγου ΑΧΚ .., με ημερομηνία καταβολής του ποσού μέχρι τις 31/01/2019, χωρίς ωστόσο να έχει γίνει πληρωμή του φόρου μέχρι σήμερα από τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου έχουν καταλογιστεί επιπλέον και τόκοι του άρθρου 53 ν. 4174/2013 ύψους 219,32€, λόγω μη καταβολής αυτών από τον προσφεύγοντα. Ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την πράξη προσδιορισμού, ήτοι, εν προκειμένω 31/01/2019.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν αμφισβητεί την υποχρέωση δήλωσης του ως άνω ποσού αναδρομικών μισθών και πάγιας αντιμισθίας κατά το φορολογικό έτος 2014, ούτε την υποχρέωση πληρωμής του φόρου, αλλά ζητά την διαγραφή των προσαυξήσεων λόγω μη καταβολής του ποσού φόρου που προέκυψε από την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, επικαλούμενος την παραγραφή των προσαυξήσεων ύψους 219,32€.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 53 του ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι : «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1252/20-11-2015**, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», ορίζεται ότι :

II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

1. Τόκος εκπρόθεσμης καταβολής (άρθρο 53 παρ. 1)

Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. Ο τόκος δεν συνιστά κύρωση αλλά υπολογίζεται λόγω της καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών.

Μεταβατικά, και μέχρι τις 31.12.2017, ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο τον μήνα (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 15). Αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου είναι η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ειδικά, στην περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και πράξεων εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις, υποθέσεις ή φορολογικά έτη από την 1.1.2014 και μετά, αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο κατά περίπτωση φόρος.

Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 62 παρ. 1 και 5, 53 παρ. 3 του ΚΦΔ και 6 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, όπως ισχύουν, συνάγεται ότι τόκος υπολογίζεται και επί των προστίμων του ΚΦΔ. Επίσης, δεν διενεργείται ανατοκισμός (άρθρο 53 παρ. 3).

Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.»

Επειδή, ο τόκος δεν αποτελεί κύρωση, αλλά παρεπόμενη υποχρέωση, υπό την έννοια ότι για να υπολογιστεί τόκος, απαιτείται να υπάρχει αντίστοιχη οφειλή. Λόγω της φύσης του τόκου ως παρεπόμενης υποχρέωσης, αν η κύρια απαίτηση είναι για οποιαδήποτε λόγο άκυρη, τότε είναι άκυρη και η υποχρέωση απόδοσης τόκου. Επίσης, αν παραγραφεί η κύρια απαίτηση, συμπαραγράφεται και η παρεπόμενη απαίτηση του τόκου [Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ερμηνεία ν. 4174/2013, Θεόδωρος Π. Φορτσάκης, 2018, άρθρο 53 Θ. 1.1, σελ. 1448].

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι : «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19§1,2&3 του ν. 4174/2013 : «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 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. 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, περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013, « 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, υπό το καθεστώς του ΚΦΔ (σε αντίθεση με το προϊσχύον καθεστώς υπό το ν. 2238/94) παρέχονται πλέον ευρύτερες 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 :

« Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι 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. 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.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

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 A.1025/2020, A.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 A.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 *taxisnet* 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, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

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 οίκοθεν 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 XXXX 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, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση το Υπουργείο Εθνικής Άμυνας με ΑΦΜ:, ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2017 αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, ποσό 1.154,53€, που αφορούν το φορολογικό έτος 2014, για το οποίο δεν υπέβαλε, ως είχε υποχρέωση, δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2017, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης ήταν η 31/12/2018. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2018 και συμπληρώνεται την 31/12/2023, εφαρμοζόμενων των προαναφερόμενων διατάξεων του άρθρου 36 του ν. 4174/2013.

Επειδή, η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013, στις 23-05-2022 για το φορολογικό έτος 2014, έγινε εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για το εισόδημα αυτό και συνακόλουθα οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ., ως παρεπόμενη υποχρέωση, δεν έχουν παραγραφεί και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από **30-05-2022** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ'αρ. ειδ. /23-05-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, ποσό φόρου : 751,09 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.