



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11-06-2025

Αριθμός απόφασης: 1950

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).
- β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11-02-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατοίκου , Τ.Κ., κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κύμης της από 11-10-2024 αίτησής της για την ανάκληση, άλλως την ακύρωση των με ημερομηνία έκδοσης 19-11-2020 και με αριθμούς ειδοποίησης 172 και 173 Ενιαίων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) βάσει των με αριθμούς/2020 και/2020 1^{ων} τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013, αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

Επί της από **11-02-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κύμης της από **11-10-2024** αίτησης της προσφεύγουσας απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. το αίτημά της περί ανάκλησης, άλλως ακύρωσης α) του με ημερομηνία έκδοσης **19-11-2020** και με αριθμό ειδοποίησης **172** Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους **2012** βάσει της με αριθμό/2020 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με το οποίο προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους **1.571,21€** έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους **447,07€**, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους **1.124,14€**, και β) του με ημερομηνία έκδοσης **19-11-2020** και με αριθμό ειδοποίησης **173** Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους **2013** βάσει της με αριθμό/2020 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με το οποίο προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους **5.830,35€** έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους **258,19€**, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους **5.572,16€**.

Οι ως άνω υποβληθείσες από την προσφεύγουσα τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών **2012** και **2013** αφορούσαν σε αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης, τα οποία εισπράχθηκαν από την προσφεύγουσα το έτος **2013**, αναρτήθηκαν από τους αρμόδιους συνταξιοδοτικούς της φορείς («.....» και «.....» με Α.Φ.Μ.) το έτος **2014** με τη βεβαίωση συντάξεων της χρονικής περιόδου από **01-01-2013** έως **31-12-2013** και επιλέχθηκαν από την προσφεύγουσα να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονται κατόπιν υποβολής σχετικών τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα έτη στα οποία αφορούν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) την αποδοχή της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, β) την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κύμης και γ) την αποδοχή της από **11-10-2024** αίτησής της, και πιο συγκεκριμένα, την ανάκληση, άλλως την ακύρωση των με ημερομηνία έκδοσης **19-11-2020** και με αριθμούς ειδοποίησης **172** και **173** Ενιαίων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) βάσει των με αριθμούς/2020 και/2020 1^{ων} τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών **2012** και **2013**, αντίστοιχα, επικαλούμενη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου ή προστίμου, καθώς και παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου, σύμφωνα με όσα έχουν κριθεί και αμετάκλητα γίνει δεκτά από το Συμβούλιο της Επικρατείας με τις με αριθμούς **616**, **617** και **618/2021** αποφάσεις του.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. **1** του άρθρου **46** «Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος» του Ν. **2238/1994** (Α' **151**), όπως αυτές ίσχυαν έως την **31-12-2013**, ορίζεται ότι:

«1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης του.

Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξής τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 45 «Εισόδημα και απόκτηση του» του Ν. 2238/1994 (Α' 151), όπως αυτές ίσχυαν έως την 31-12-2013, ορίζεται ότι:

«4. Δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο:

...

δ) Ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από τις κάθε είδους καθαρές αποδοχές, πρόσθετες αμοιβές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από δεδουλευμένες καθαρές αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχτηκε σε κατάσταση πτώχευσης.

...»

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό Α. 1169/17-07-2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα «Ειδικότερα θέματα για την εφαρμογή της παρ. 53α του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 σχετικά με την ακύρωση/τροποποίηση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξεων επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019, βάσει της παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013» (ΦΕΚ Β' 3008/20-07-2020):

«Άρθρο 1

Ακύρωση ή τροποποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ή/και πράξεων επιβολής προστίμων

Πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ή/και επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019 με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), οι οποίες αφορούν αναδρομικά ποσά μισθών και συντάξεων, τα οποία εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2013 ("προσβαλλόμενες πράξεις"), δύνανται να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου, κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 53α του άρθρου 72 και την παρ. 2 του άρθρου 63Β ΚΦΔ, εφόσον συντρέχει οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στις περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου αυτού, ήτοι εφόσον διαπιστώνεται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

Άρθρο 2

Αρμόδιο όργανο για την ακύρωση ή τροποποίηση

Αρμόδιο όργανο για την ακύρωση ή τροποποίηση, κατά περίπτωση, είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη. ...

Άρθρο 3

Υποβολή αίτησης ακύρωσης ή τροποποίησης, καθώς και των σχετικών εγγράφων και δηλώσεων

1. Ο φορολογούμενος υποβάλλει την αίτησή του, κατά τα οριζόμενα στην παρ. 2 του παρόντος στην αρμόδια, κατά τα ως άνω, Δ.Ο.Υ., έως τις 31 Ιουλίου 2020 ή σε όποια άλλη προθεσμία τυχόν προβλεφθεί. ...

...

4.α. Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά ποσά αποδοχών-συντάξεων για τον λόγο ότι είχε αποδεδειγμένα υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις με τα εισοδήματα αυτά, ανεξάρτητα από το αν αυτές είχαν εκκαθαριστεί ή όχι, υποβάλλει μαζί με την αίτηση και αντίγραφα των δηλώσεων που υποβλήθηκαν.

4.β. Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά εισοδήματα για τα οποία δεν είχε υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις, μαζί με την αίτηση του παρόντος υποβάλει (εκπρόθεσμες) τροποποιητικές δηλώσεις των αναδρομικών ποσών στα έτη που ανάγονται αυτά. Στις περιπτώσεις αυτές το εκπρόθεσμο υπολογίζεται από 01-01-2015 έως τις 31-12-2019.

Άρθρο 4

Αποδοχή της αίτησης ακύρωσης ή τροποποίησης

1. Σε περίπτωση κατά την οποία από τα στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίζει και επικαλείται ο φορολογούμενος προκύπτει διαφορετική φορολογική υποχρέωση από αυτήν που προσδιορίστηκε με την προσβαλλόμενη πράξη, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κάνει αποδεκτή, εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση, την αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης και προβαίνει στις ακόλουθες ενέργειες:

α. Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά ποσά αποδοχών-συντάξεων για τον λόγο ότι είχε αποδεδειγμένα υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις με τα εισοδήματα αυτά, ανεξάρτητα από το αν αυτές είχαν εκκαθαριστεί ή όχι, οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκαν βάσει των οδηγιών του ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2019/17-12-2019 εγγράφου ακυρώνονται με πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μέχρι τις 30-09-2020 ή σε όποια άλλη προθεσμία τυχόν προβλεφθεί και διαγράφονται τα τυχόν ποσά που έχουν βεβαιωθεί βάσει αυτών. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που οι υποβληθείσες δηλώσεις δεν έχουν εκκαθαριστεί, απαιτείται πριν την ακύρωση της προσβαλλόμενης να διενεργηθεί η εκκαθάριση αυτών.

β. Στις περιπτώσεις που οι φορολογούμενοι ζητούν την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά εισοδήματα για τα οποία δεν είχαν υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις, η Δ.Ο.Υ. διενεργεί εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σύμφωνα με την παρ. 4β του άρθρου 3 της παρούσας μέχρι 30-9-2020 ή σε όποια άλλη προθεσμία τυχόν προβλεφθεί, προκειμένου να μην φορολογηθούν τα αναδρομικά όλα μαζί κατά το έτος που εισπράχθηκαν αλλά τμηματικά κατά το έτος που ανάγονται.

γ. Κατά την εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων και τον προσδιορισμό του φόρου, εκπίπτουν οι φόροι που παρακρατήθηκαν κατά την καταβολή των αναδρομικών ποσών σύμφωνα με την υπ' αρ. Ε.2204/2019 εγκύκλιο.

δ. Σε περίπτωση αδυναμίας προσκόμισης βεβαίωσης του φορέα στην οποία αναφέρονται διακεκριμένα τα έτη στα οποία ανάγονται τα εισοδήματα, γίνεται δεκτό κάθε πρόσφορο μέσο με το οποίο αποδεικνύεται η κατανομή στα έτη που ανάγονται τα αναδρομικά, όπως πχ. η μηνιαία εκκαθάριση σύνταξης. Αν δεν είναι ούτε αυτό εφικτό, η κατανομή των εισοδημάτων γίνεται στα τρία (3) προηγούμενα της είσπραξης των αναδρομικών εισοδημάτων έτη, δηλαδή στα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, εφόσον γίνεται αντίστοιχα και η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων από τους φορολογούμενους.

ε. Επισημαίνεται ότι κατά την εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων ελέγχεται ότι το άθροισμα των ποσών των εισοδημάτων που δηλώνονται σε αυτές αντιστοιχεί στο ποσό που αναγράφεται στο ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που έχει υποβληθεί από τον φορέα και είναι διαθέσιμο στη Φορολογική Διοίκηση.

στ. Κατά την εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων δεν εφαρμόζεται η περ. δ της παρ. 4 του άρθρου 45 του Ν. 2238/1994.

ζ. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται με βάση τα ανωτέρω αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της Α.Α.Δ.Ε., είτε υπογεγραμμένες ψηφιακά είτε με ψηφιακή απεικόνιση (scan).

...».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1114/22-07-2016 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), 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. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

α) Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) έννοια της τροποποιητικής δήλωσης, ο νομοθέτης περιέλαβε τόσο την υπό ισχύ της παρ. 1 του άρθρου 62 του Ν. 2238/1994 προβλεπόμενη συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και την κατά την παρ. 4 του άρθρου 64 του Ν. 2238/1994 ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεών του που προέκυπταν από την αρχική δήλωσή του.

β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε

σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ΣΤΕ 3643/2013, ΣΤΕ 1378/2006, ΣΤΕ 2950/2005, ΣΤΕ 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣΤΕ 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.

γ) Στην περίπτωση που υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες αντιστοιχούν στις προαναφερθείσες πρώην συμπληρωματικές δηλώσεις των οποίων η υποβολή είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν έχουν υποβληθεί πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή τους και επέβαλε τον, δυνάμει αυτών, προκύψαντα κύριο και πρόσθετο φόρο, καθώς επίσης νομίμως υπήγαγε την εταιρεία στις ευεργετικές διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 4321/2015 και, ως εκ τούτου, δεν υπάρχει νόμιμη δυνατότητα για την εκ νέου επιβολή και είσπραξη των ως άνω επιβαρύνσεων.».

Επειδή, βάσει των προπαρατεθεισών διατάξεων, σε περίπτωση είσπραξης αναδρομικών με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους θεωρείται είτε ο χρόνος που ανάγονται, είτε ο χρόνος είσπραξής τους μειωμένα κατά 20%.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο πληροφοριακό σύστημα Taxis, και πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με την «Εικόνα αποδοχών 2013 (Οικονομικό έτος 2014)», η προσφεύγουσα εισέπραξε κατά το έτος 2013 αναδρομικά ποσά σύνταξης (κύριας και επικουρικής), τα οποία επιλέγονται να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονται.

Επειδή, η Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και, ειδικότερα, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά κύριας και επικουρικής σύνταξης, τα οποία εισπράχθηκαν από την προσφεύγουσα το έτος 2013 και αναρτήθηκαν από τους αρμόδιους συνταξιοδοτικούς της φορείς («.....» με Α.Φ.Μ.) το έτος 2014 με τη βεβαίωση συντάξεων της χρονικής περιόδου από 01-01-2013 έως 31-12-2013, εξέδωσε τη με ημερομηνία έκδοσης 20-12-2019 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ. /.....) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κύμης, βάσει της με αριθμό /2019 οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό

ποσό φόρου ύψους 10.776,40€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 2.466,14€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 8.310,26€.

Επειδή, εν συνεχεία, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, η προσφεύγουσα, κατ' εφαρμογή των προπαρατεθεισών διατάξεων της με αριθμό Α. 1169/17-07-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, υπέβαλε, την 28-07-2020, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κύμης, αίτηση αναφορικά με τα ως άνω εισπραχθέντα αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης (τα οποία είχαν συμπεριληφθεί από τη Φορολογική Διοίκηση στην ως άνω δήλωση φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2014), επισυνάπτοντας σε αυτή τις από 28-07-2020 τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της οικονομικών ετών 2012 και 2013, με τις οποίες τροποποιούσε τους κωδικούς 303 και 321 των εντύπων Ε1 αυτών, με την προσθήκη σε αυτούς ποσών, προκειμένου τα εν λόγω εισπραχθέντα από την ίδια αναδρομικά ποσά σύνταξης να συμπεριληφθούν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2012 και 2013 και να φορολογηθούν στα έτη αυτά.

Επειδή, η ανωτέρω αίτηση της προσφεύγουσας, με την οποία ζητούσε την ακύρωση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που αφορούσε στο οικονομικό έτος 2014 για τα εν λόγω αναδρομικά ποσά σύνταξης, για τα οποία δεν είχε υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις, έγινε αποδεκτή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κύμης και, ως εκ τούτου, από τον Προϊστάμενο αυτής την 19-11-2020 εκδόθηκαν:

α) το με αριθμό ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2012, βάσει της με αριθμό/2020 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους (2012), με το οποίο προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 1.571,21€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 447,07€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 1.124,14€,

β) το με αριθμό ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2013, βάσει της με αριθμό/2020 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους (2013), με το οποίο προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 1.571,21€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 447,07€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 1.124,14€,

και

γ) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, βάσει της με αριθμό/2020 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους (2014), με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 2.466,14€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 10.776,40€, ήτοι προέκυψε διαφορά φόρου προς επιστροφή ποσού ύψους 8.310,26€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της με αριθμό Α. 1169/17-07-2020 (Β' 3008) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, νομίμως εκδόθηκαν τα ανωτέρω εκκαθαριστικά σημειώματα οικονομικών ετών 2012 και 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κύμης, καθώς αυτά εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής από την προσφεύγουσα τροποποιητικών (συμπληρωματικών)

δηλώσεων ως προς τα αναδρομικά εισοδήματα που ανάγονται στα έτη αυτά και αφορούσαν σε ήδη παραγεγραμμένα έτη, δεδομένου ότι η παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου σχετίζεται μόνο με τη δυνατότητα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο και όχι με τη δυνατότητα του φορολογούμενου να υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση σε έτος που η Διοίκηση δε μπορεί να εκδώσει πράξη λόγω παραγραφής (ΠΟΛ. 1114/2016, ΝΣΚ 14/2016).

Συνεπώς, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013 μετά το πέρας της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, παραιτήθηκε από το δικαίωμά της περί παραγραφής και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **11-02-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.