



Θεσσαλονίκη :15-2-2023

Αριθμ. Αποφ.: 352

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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 υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022ΦΕΚ Α΄ 206), εφεξής ΚΦΔ.

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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β΄ 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από **20-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου .../.. ενδικοφανή προσφυγή του **του** ... με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθ. δήλωσης .../2022 (αριθ. ειδοποίησης .../21-9-2022) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
6. Τη με αριθμό ειδοποίησης .../21-9-2022 (αριθμός καταχώρησης .../2022) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.
5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **20/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου .../... ενδικοφανούς προσφυγής του **του** ... με **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 με αριθμό ειδοποίησης .../21-9-2022 (αριθμό καταχώρησης .../2022) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης, προέκυψε για τον προσφεύγοντα φόρος ύψους 3.801,71€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 576,30€, συμβεβαιούμενα ποσά 38,16€ και φόρος πολυτελούς διαβίωσης ύψους 308,00€, ήτοι το συνολικό ποσό φόρου ύψους από 4.724,17€, ενώ το συνολικό ποσό του εκκαθαριστικού διαμορφώθηκε σε 4.459,89€.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης .../29-11-2021 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.999,30€.

Η αρμόδια ΔΟΥ Ξάνθης προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με οίκοθεν υποβολή 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για το εν λόγω φορολογικό 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 2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος:

- 1) Δεν του κοινοποιήθηκε διοικητική πράξη επιβολής φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4174/2013. Δεν του απεστάλη εντολή ελέγχου και γνωστοποίηση για τη δυνατότητα υποβολής δήλωσης, ούτε κλήθηκε σε ακρόαση.
- 2) Δεν ενημερώθηκε ποτέ από τα συνταξιοδοτικά του Ταμεία εγγράφως και αναλυτικά κατ' έτος για τα αναδρομικά που κατέθεσαν στον τραπεζικό του λογαριασμό.
- 3) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, σύμφωνα με τα άρθρα 84 & 68 παρ.2 του ν.2238/1994. Η φορολογική αρχή είχε στη διάθεσή της τα ποσά των αναδρομικών που εισέπραξε το 2016 και σύμφωνα με τις αποφάσεις του ΣΤΕ το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος είχε παραγραφεί στις 31-12-2020.
- 4) Παράνομη η φορολόγηση στο έτος είσπραξης.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος**: *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».*

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), το άρθρο 28, το οποίο ρυθμίζει τη προβλεπόμενη διαδικασία κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός).

Επειδή, περαιτέρω, στην παράγραφο 4 του άρθρου 62 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι: *“Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, **με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις**, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.*

Επίσης, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., διευκρινίζεται ότι **δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου** στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και

για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή όπως έχει κριθεί με τις αριθ. 1724/2005 και 3134/2003 αποφάσεις ΣΤΕ ότι: “ ... το εύρος εφαρμογής του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας συμπίπτει με εκείνο του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος και επομένως η διάταξη αυτή δεν έχει έδαφος εφαρμογής σε περιπτώσεις δυσμενών διοικητικών πράξεων, οι οποίες εκδίδονται βάσει αντικειμενικών προϋποθέσεων, ασυνδέτως προς οποιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του προσώπου, του οποίου τα συμφέροντα θίγουν”.

Επειδή, από τις πιο πάνω αποφάσεις προκύπτει ότι το Δικαστήριο εξαρτά την άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, από τη μορφή του μέτρου ή της ενέργειας που λαμβάνεται σε βάρος του διοικουμένου. Εάν αυτά λαμβάνονται κατά δέσμια αρμοδιότητα από τη διοίκηση, με βάση αντικειμενικά κριτήρια, η δε βλάβη που προκαλούν προέρχεται απευθείας από το νόμο ως “αυτόματη” συνέπειά του, κρίνεται ότι μπορεί να παραλείπεται η ακρόαση του ενδιαφερομένου, ενδεχόμενη υπαιτιότητα του οποίου δεν ασκεί καμία επιρροή. Και αυτό γιατί η προηγούμενη ακρόαση έχει νόημα μόνο εάν μπορεί να επηρεάσει την κρίση του αποφασίζοντος οργάνου και τελικά να επιδράσει με οποιαδήποτε τρόπο στο περιεχόμενο της ενέργειάς του ή στο χρόνο εκδήλωσής της. Στην περίπτωση που το τελευταίο είναι υποχρεωμένο από το νόμο να προβεί στην ενέργεια ή να λάβει το δυσμενές μέτρο με μόνη προϋπόθεση τη συνδρομή συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών, τα οποία δεν επιδέχονται αμφισβήτηση και ταυτόχρονα δεν υπάρχει περιθώριο αξιολόγησης για το εάν εμπίπτουν σε συγκεκριμένο κανόνα δικαίου, τότε ομιλούμε για απόλυτα δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, που καθιστά συνταγματικά ανεκτή την παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης δεν προβλέπεται, εν προκειμένω, καθώς η πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδίδεται με βάση στοιχεία που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν από το φορολογούμενο (στοιχεία που παρέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος βάσει υποβληθείσας δήλωσης ή στοιχεία που έχει στη διάθεση της η φορολογική αρχή και αποστέλλονται σ’ αυτήν από τους φορείς μισθοδοσίας). Έδαφος άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης υφίσταται στις περιπτώσεις κυρώσεων για τον καθορισμό του ύψους των οποίων καταλείπεται στην Διοίκηση ευχέρεια επιμέτρησης ανάλογα με την βαρύτητα και τις συνθήκες διάπραξης της παράβασης, γεγονός που δε συντρέχει εν προκειμένω, καθώς η διοίκηση δρα κατά δέσμια αρμοδιότητα και η διοικητική πράξη εκδίδεται βάσει αντικειμενικών δεδομένων, μη συνδεόμενων προς υποκειμενική συμπεριφορά.(ΣΤΕ 565/2005).

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί υποχρέωσης της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (άρθρο 34 Ν 4174/2013),

αυτός θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθώς πέραν των διατάξεων του προαναφερόμενου άρθρου περί της δυνατότητας έκδοσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, υπάρχει και η δυνατότητα έκδοσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013, όπως εν προκειμένω, η οποία συνοδεύεται από επιστολή αιτιολόγησης, η οποία αναφέρει ειδικά τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013 «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, [...] 6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, 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. ...»

Επειδή με την Πολ. 1125/2014 - Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), για την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3 – Διαδικασία κοινοποίησης

Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου».

Επειδή, στην Ε.20162/2020 - Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ - ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στις 23-9-2022 ώρα 14:24:49 αναρτήθηκε η με αριθμό καταχώρησης ανάρτηση – κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, με την οποία η φορολογική αρχή ενημέρωσε τον προσφεύγοντα για την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου και την αιτία προέλευσής της, καθώς και τη δυνατότητα του φορολογούμενου να την εκτυπώσει μέσω του διαδικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr, είσοδος στο taxisnet) με τους προσωπικούς του κωδικούς.

Ο προσφεύγων ανέγνωσε το ως άνω e-mail την ίδια ημέρα, 23-09-2023 και ώρα 19:46:42

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή με την Πολ. 1025/2017 – Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2016, ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 – Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 59, 61, 62](#) και [64](#) του ν. [4172/2013](#), πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 7 όταν δικαιούχος των εισοδημάτων για τα οποία δεν προβλέπεται

παρακράτηση είναι ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου.

1. Ορίζουμε ότι ο τύπος και το περιεχόμενο σε έντυπη μορφή της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων με το σύνολο των στοιχείων που υποχρεωτικά αναγράφονται επί αυτών, ποσά μισθών, συντάξεων και λοιπών παροχών καθώς και τα ποσά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 29](#) του ν. [3986/2011](#) και του [άρθρου 43Α](#) του ν. [4172/2013](#) που παρακρατήθηκαν, έχει όπως το σχετικό υπόδειγμα το οποίο επισυνάπτεται στην παρούσα (Έντυπο Φ-01.042).

2. Ορίζουμε ότι τα χαρακτηριστικά των χρησιμοποιούμενων αποδεκτών μέσων για την υποβολή, σε ηλεκτρονική ή μαγνητική μορφή, του εντύπου της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου, έχουν όπως περιγράφονται στο συνημμένο στην παρούσα «ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1»

3. Ορίζουμε ότι το περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων (Έντυπο Φ-01.042) των παραγράφων 1 και 2 αυτού του άρθρου έχει απαραίτητα το σύνολο των στοιχείων που προβλέπονται στο επισυναπτόμενο έντυπο και ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1.

4. Η διαμόρφωση της δομής και των δεδομένων του αρχείου της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων είναι αυτή που ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

[...]

Άρθρο 5 - Τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2016, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 29](#) του ν. [3986/2011](#) και του [άρθρου 43Α](#) του ν. [4172/2013](#), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (TAXISnet) και ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσης τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα).

2. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ. την υπηρεσία των οποίων ασκεί το Δημόσιο και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παραγράφου 1. Για την υποβολή αρχείου συντάξεων αρμόδιος φορέας είναι αποκλειστικά και μόνο η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση Κοινωνικής Ασφάλισης (Η.ΔΙ.Κ.Α) για όσα ταμεία ασκεί την εποπτεία. Το αρχείο αμοιβών από εργόσημο υποβάλλεται αποκλειστικά και μόνο από τους αρμόδιους ασφαλιστικούς φορείς ΙΚΑ και ΟΓΑ.

Για τους φορείς του Δημοσίου επισημαίνεται, ότι τυχόν διορθωτικές ή τροποποιητικές δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο εκκαθαριστή, που έχει υποβάλλει τη σχετική αρχική δήλωση.

[..]

Άρθρο 7 - Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

[...] παρ.3.Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά

απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι ασφαλιστικοί φορείς του υπόχρεου (Ηλεκτρονικός Εθνικός φορέας – ΕΤΑΑ – ΤΣΑΥ & Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης – ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – Κ.Υ.) ανάρτησαν ηλεκτρονικά εντός του 2017, τις βεβαιώσεις αποδοχών που αφορούν την καταβολή αναδρομικών ποσών σύνταξης, ύψους 4.012,56€ & 2.110,46€ αντίστοιχα, τα οποία και πιστώθηκαν τον τραπεζικό λογαριασμό του υπόχρεου.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

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 στο άρθρο 34 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται ότι: «...Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου».

Επειδή, όπως είναι λογικό, η μη εκπλήρωση της υποχρέωσης υποβολής δήλωσης από μέρος του φορολογούμενου δεν εμποδίζει τη φορολογική αρχή να προχωρήσει αυτεπάγγελτα στην εξακρίβωση της φορολογητέας ύλης και τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου (Βλ. Μ. Στασινόπουλο, Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου και Δημοσίου Λογιστικού, 1956, σ. 284). Έτσι, με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 34, η οποία προστέθηκε με το άρθρο 46 παρ. 4 του ν. 4223/2013, ορίζεται ότι «η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου» (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ι. Φωτόπουλου, Εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 858).

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 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 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 χειρόγραφο 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, 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 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, ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο «Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης» με ΑΦΜ:....., το «Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης» με ΑΦΜ:....., εισέπραξε το έτος 2017 αναδρομικά κύριας σύνταξης που αφορούν το φορολογικό έτος 2014 ύψους 4.012,56€ και αναδρομικά επικουρικής σύνταξης που αφορούν το φορολογικό έτος 2014 ύψους 2.110,46€ για τα οποία δεν υπέβαλε, όπως είχε υποχρέωση, δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2017, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31/12/2017, ανεξάρτητα από το έτος που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31/12/2017 και συμπληρώνεται την 31/12/2022. Συνεπώς η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013, στις 21/12/2022 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 τα εισοδήματα αυτά και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ.4 του άρ.8 του ν.4172/2013: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπράξης του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της εισπράξης τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν

ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται.

Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται»

Επειδή στην παρ. 4 της Πολ. 1223/2015 - Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.[4172/2013](#), ορίζεται ότι: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του [άρθρου 8](#) του Ν.[4172/2013](#) ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.

[...]

Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπραξής. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η εισπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων».

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **20-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου .../... ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**

και την **επικύρωση** της με αριθ. δήλωσης .../2022 (αριθ. ειδοποίησης .../21-9-2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης φορολογικού έτους 2014.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - ποσό φόρου προς καταβολή με βάση την παρούσα απόφαση, φορολογικού έτους 2014: 4.459,89€

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης**

Μαβινίδου Κυράτσα

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.