



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα,

03.07.2018



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 3289

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**ΤΜΗΜΑ Α 6**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κωδ.** : 17671, Καλλιθέα

**Τηλ.** : 213 1604 514

**FAX** : 213 1604 567

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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 **06.03.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου Νέας Φιλαδέλφειας Αττικής, οδός ....., κατά του από 07.02.2018 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 της Α.Α.Δ.Ε, με αριθμό ειδοποίησης ..... και κάθε άλλης συναφούς πράξης ή παράλειψης ,και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **06.03.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων κατόπιν της με αριθ.πρωτ. ....../9.03.2017 προσκλήσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, υπέβαλε στις 14.03.2017 φόρου εισοδήματος προκειμένου να δηλώσει το ποσό των 6.978,83 ευρώ, το οποίο είχε λάβει κατά το έτος 2007 από το ....., και το ποσό των 210,26 ευρώ, το οποίο είχε λάβει κατά το ίδιο έτος από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, ως μισθωτός.

Το ποσό των 6.978,83 ευρώ αφορούσε επίδομα από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε) και χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως ..... για το διάστημα από 01/01/2007 έως 31/12/2007 (όπως προκύπτει από την από σχετική βεβαιώση του τμήματος μισθοδοσίας του ....., στην οποία εμφανίζεται το καθαρό ποσό, μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων.)

Με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακυρωθεί το από 07.02.2018 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου οικονομικού έτους 2008 και κάθε άλλη συναφής με αυτό πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

-Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου να επιβάλλει φόρο έχει ήδη παραγραφεί για το οικονομικό έτος 2008, λόγω παρέλευσης της 5ετίας, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 84 του Ν.2238/1994.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την ΣτΕ 2934/17 και ΣτΕ572-3/2007

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **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.
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. 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».

**Επειδή**, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1-1-2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.)

**Επειδή**, κατά το αληθές νόημά της, η έννοια της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος καταλαμβάνει την τροποποίηση στοιχείων που άπτονται άμεσα της φορολογητέας ύλης. Τούτο διευκρινίζεται και από τη με αριθ. πρωτοκόλλου **1164337 ΕΞ 2014** Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, σύμφωνα με την οποία

«3. ...τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.

4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από τον φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου»

Αλλωστε, με την [ΠΟΛ.1114/22.7.2016](#), με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. [14/2016](#) γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του ΚΦΔ.

α)Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του ΚΦΔ (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 επιπλέον 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 (Σ.τ.Ε. 3643/2013, 1378/2006, 2950/2005, 1626/2001 κ.ά.) καιως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (Σ.τ.Ε. 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του ΚΦΔ, 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 ενδιαφερόμενουκαι 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** εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το προαναφερθέν ιστορικό της υπόθεσης ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητική δήλωση στις 14.03.2017 οικον. έτους 2008 δηλώνοντας το ποσό των 6.978,83 ευρώ, το οποίο είχε λάβει κατά το έτος 2007 από το ..... και ειδικότερα από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας και δεν είχε δηλώσει στην αρχικώς υποβληθείσα δήλωση του, και το ποσό των 210,26 ευρώ, το οποίο είχε λάβει κατά το ίδιο έτος από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, ως μισθωτός.

**Επειδή** η υποβολή τροποποιητικών ή συμπληρωματικών δηλώσεων δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, καθώς ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου.

**Επειδή**, όσον αφορά στις δηλώσεις αυτές, αναγράφονται μόνο τα ποσά που αφορούν στην συμπληρωματική φορολογητέα ύλη ή στην τροποποίηση αυτής, στους αντίστοιχους κωδικούς και αφορούν στον μόνο λόγο που ο φορολογούμενος προέβη στην τροποποίηση της δηλώσής του.

**Επειδή**, για την εκκαθάριση των συμπληρωματικών δηλώσεων λαμβάνονται υπόψη μόνο τα δηλωθέντα ή τροποποιηθέντα βάσει των δηλώσεων αυτών ποσά, λαμβανομένου υπόψη των και των δηλωθέντων με την αρχική δήλωση, χωρίς να διενεργείται έλεγχος.

**Επειδή** η εν λόγω εκκαθάριση πραγματοποιήθηκε με βάση τα δεδομένα της δήλωσης αρχικής και τροποποιητικής, όπως ακριβώς τα είχε δηλώσει ο προσφεύγων.

#### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της με αριθ. Πρωτ. **06.03.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:**  
**Οικονομικό έτος 2008:**

Ποσό πληρωμής: **2.608,39 €**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το αριθμ. ειδοπ. ....../07.02.2018(ΑΧΚ ...../7)

Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ

*Εντελόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεο.*

*ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ Α6  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ*

*ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ*

***Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης***

***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 .