



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 13-11-2020

Αριθμός απόφασης: 2350

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 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 16-6-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, κατοίκων κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ της με αριθμό/ 18-12-2019 υποβληθείσας δήλωσης περί ανάκλησης της από 31/3/2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 16-6-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα σύμφωνα με το άρθρο 6 της από 30/3/2020 ΠΝΠ (ΦΕΚ Α' 75/ 30-3-2020) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες κατέθεσαν την 31/3/2017 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2009-2011 δυνάμει των διατάξεων περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων

ετών του ν.4446/2016, κατόπιν της έκδοσης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ των με αριθμό/22-1-2016 και/22-1-2016 εντολών ελέγχου και της κοινοποίησης στους προσφεύγοντες των με αριθμό,/ 5-11-2016 και/ 5-12-2016 αιτημάτων παροχής πληροφοριών, στις οποίες συμπλήρωσαν στον κωδικό 507 «4. Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περιπτ. του πιν.4» τα εξής ποσά: για το οικονομικό έτος 2009 ποσό 207.500€, για το οικονομικό έτος 2010 ποσό 500.000€ και για το οικονομικό έτος 2011 ποσό 181.000€. Οι εν λόγω υποβληθείσες δηλώσεις εκκαθαρίστηκαν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις και οι προκύπτουσες υποχρεώσεις των προσφευγόντων εξοφλήθηκαν. Στις 18/12/2019 υπέβαλλαν οι προσφεύγοντες ανακλητικές δηλώσεις για τις δηλώσεις που υπέβαλλαν δυνάμει των διατάξεων του ν.4446/2016, οι οποίες απορρίφθηκαν σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ επί της από 18/12/2019 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 και να οριστεί μηδενική φορολογική υποχρέωση για το έτος αυτό, προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί παραγραφής του συγκεκριμένου οικονομικού έτους.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 1/1/2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57 «Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων» του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/ 22-12-2016): «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν.4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016.».

Σημειώνεται δε ότι η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του ως άνω άρθρου παρατάθηκε αρχικά μέχρι και τις 30.09.2017 (άρθρ. 30 του ν.4474/2017), στη συνέχεια μέχρι και τις 31.10.2017 (άρθρ. 14 του ν.4490/2017) και τέλος μέχρι και τις 25.11.2017 (άρθρ. 11 του ν.4499/2017).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 «Λοιπά ζητήματα» του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/ 22-12-2016), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 70 του ν.4583/2018:

«1. Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται.

Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τις οποίες ανακαλείται η υποβληθείσα με τις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 δήλωση, με τη συνυποβολή των προβλεπόμενων κατά περίπτωση παραστατικών, τα οποία απαιτείται να αποδεικνύουν ότι, συντρέχει ο λόγος ανάκλησης την 1η Ιανουαρίου του οικείου έτους, εκτός εάν για τα συγκεκριμένα ακίνητα, για τα οποία είχαν υποβληθεί δηλώσεις με τις διατάξεις του νόμου αυτού, έχει εκδοθεί και χρησιμοποιηθεί το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. της παρ.1 του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 (Α' 170). Τυχόν φόροι και τόκοι που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται.

2. Η καταβολή της οφειλής γίνεται εφάπαξ, εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, του τέλους ή της εισφοράς, ενώ ο οφειλέτης μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις κείμενες διατάξεις μέχρι την παρέλευση της κατά τα ως άνω νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση μη καταβολής κατά τα ανωτέρω ή απώλειας της ρύθμισης, ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων του παρόντος κεφαλαίου και διενεργείται, κατά περίπτωση, νέος άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός, δυνάμει του οποίου επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του παρόντος. Ως προς την επιβολή των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, ή άλλων διοικητικών ή ποινικών κυρώσεων, η δήλωση θεωρείται ως μηδέποτε υποβληθείσα, εφαρμοζόμενων, κατά τα λοιπά, των διατάξεων του ν. 4174/2013. Το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει τις πράξεις της παραγράφου αυτής δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών (3) ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης. ...

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να ρυθμίζεται ο τρόπος και η διαδικασία υποβολής δηλώσεων και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των άρθρων 57 έως 61».

Επειδή, δυνάμει της ως άνω νομοθετικής εξουσιοδότησης και προκειμένου να καθοριστεί ο τρόπος, η διαδικασία υποβολής δηλώσεων και να ρυθμιστούν λοιπά θέματα εφαρμογής των ως άνω διατάξεων, εκδόθηκε η ΠΟΛ.1006/ 16-01-2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)», όπου στο άρθρο 2 «Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος», ορίζονται τα εξής:

«1. Για τις δηλώσεις που αφορούν απόδοση φόρου εισοδήματος, και λοιπών φόρων, τελών, εισφορών, εκ των αναφερομένων στο Παράρτημα του ν. 4174/2013, εφαρμόζονται κατά περίπτωση οι διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται χειρόγραφα.

3. Κατά την υποβολή της αρχικής ή τροποποιητικής χειρόγραφης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. προσκομίζονται, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτουν τα ποσά τα οποία δηλώνονται.

Όταν δεν είναι διαθέσιμα τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις εκάστοτε αποφάσεις για τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που εκδίδονται κατ'έτος από τη Φορολογική Διοίκηση, τα εισοδήματα που δηλώνονται αποδεικνύονται με κάθε διαθέσιμο πρόσφορο μέσο.

4. Αν τα εισοδήματα που δηλώνονται προέρχονται από γνωστή πηγή, δηλώνονται στον οικείο κωδικό της δήλωσης. Σε περίπτωση προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη και μη κατονομαζόμενη πηγή, δηλώνονται στον κωδικό 507, για τις χρήσεις μέχρι 31.12.2013, και στον κωδικό 403, για χρήσεις από 1.1.2014. Ως προς τα δικαιολογητικά στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ. 12 της ΠΟΛ 1095/2011 εγκυκλίου.».

Επειδή, περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1009/ 19-01-2017 «Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)»:

«Για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4446/2016, στη ρύθμιση για υποβολή των δηλώσεων με βάση τις υπόψη διατάξεις υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή.

Η ανωτέρω ρύθμιση καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.09.2016.

Με την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, καθόσον η βεβαίωση αυτή γίνεται, είτε με βάση τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013) είτε του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους (ή της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση), το οποίο στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1&2 του Γενικού Μέρους καθώς και το κεφάλαιο ΙΙΙ της ΠΟΛ.1115/ 24-07-2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)»:

«Γενικό Μέρος. 1. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/19.1.2017 εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου.

2. Επιπλέον, κατά ρητή διατύπωση των ως άνω διατάξεων, στη ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις. Επομένως, δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές δηλώσεις, έστω και αν με την τροποποιητική δήλωση πρόκειται να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και ανεξάρτητα αν είχε πραγματοποιηθεί η επιστροφή του φόρου ή όχι. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι η ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν.4174/2013, καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016. Επομένως, δύνανται να υπαχθούν στην ως άνω ρύθμιση, μεταξύ άλλων, και οι εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν.2238/1994 αναφορικά με τη μεταβίβαση μετοχών μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο (σχετ. το αριθ. πρωτ. 1124250/11731π.ε./Β0012/13.4.2009 έγγραφο). Αντίθετα, δηλώσεις οι οποίες υποβάλλονται κατ' εφαρμογή άλλων διατάξεων από αυτές που περιλαμβάνονται στο ως άνω Παράρτημα, δεν δύνανται να υπαχθούν στην παρούσα ρύθμιση.

2. Διευκρινίζεται, ακόμη, ότι δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η

δήλωση, ανεξάρτητα αν από τη δήλωση προκύπτει παράλληλα και υποχρέωση καταβολής τέλους ή εισφοράς (π.χ. τέλος επιτηδεύματος, τέλος χαρτοσήμου), εκτός αν με αυτές μειώνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση. (σχετ. περ. γ' παρ. 1 του άρθρου 60 ν.4446/2016 και ΠΟΛ.1009/19.1.2017 εγκύκλιος).

3. Με τις διατάξεις της περ. vii της παρ. 2 του άρθρου 60 του νόμου αυτού ορίζεται ότι στις ανωτέρω ρυθμίσεις δεν δύνανται να υπαχθούν οι σύζυγοι ή συγγενείς των προσώπων της παραγράφου αυτής (πρωθυπουργοί, υπουργοί, κ.λπ.), εξ αίματος ή και εξ αγχιστείας μέχρι και β' βαθμού, σε ευθεία γραμμή και εκ πλαγίου.

4. Περαιτέρω, και δεδομένου ότι τα ευεργετήματα από την υπαγωγή στην ως άνω ρύθμιση περιορίζονται σε αυτά που ορίζονται στις διατάξεις των άρθρων 57 και 59, κατά περίπτωση, του ν.4446/2016, συνάγεται ότι δηλώσεις των οποίων η υποβολή εντός ορισμένης προθεσμίας συνιστά προϋπόθεση για την εφαρμογή άλλων διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος δύνανται μεν να υπαχθούν στην παρούσα ρύθμιση αλλά δεν θεραπεύουν τα φορολογικά ζητήματα που ανέκυψαν λόγω της μη εμπρόθεσμης υποβολής τους.

Για παράδειγμα, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της συγκεντρωτικής κατάστασης που ορίζεται από τις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, ο φορολογούμενος δεν δύναται να επικαλεστεί την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57 - 61 του ν.4446/2016 προκειμένου για την αναγνώριση των διαγραφέντων ποσών επισφαλών απαιτήσεων για τις ανάγκες εφαρμογής της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος.

5. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι δύναται να υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016, ούτως ώστε να δηλωθούν ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή, χωρίς ωστόσο τα εν λόγω ποσά να μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος (σχετ. η ΠΟΛ.1076/26.3.2015 εγκύκλιος). Τα ποσά αυτά δύνανται να χρησιμοποιηθούν σύμφωνα με την περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ή την περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, κατά περίπτωση, για τα επόμενα έτη (από το έτος υποβολής της δήλωσης και μετά). Επίσης, υπό την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται το πραγματικό γεγονός της δωρεάς ή της γονικής παροχής (π.χ. αναλήψεις και καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς), μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την δικαιολόγηση της πηγής προέλευσης των σχετικών κεφαλαίων (σχετ. η ΠΟΛ.1033/21.2.2013 εγκύκλιος).

6. Διευκρινίζεται, επίσης, ότι σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την αποκάλυψη επιπλέον φορολογητέας ύλης, με βάση τις ως άνω διατάξεις, από προσωπικές εταιρείες και λοιπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τα οποία οι ισχύουσες διατάξεις του ν.2238/1994 προέβλεπαν την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής, απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και από τα φυσικά πρόσωπα (εταίρους ή κοινωνούς) προκειμένου να φορολογηθούν για το επιπλέον ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής (σχετ. η

ΠΟΛ.1122/12.4.2002 εγκύκλιος). Για το σκοπό αυτό, η Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα θα πρέπει να αποστέλλει σχετικό Πληροφοριακό Δελτίο στη Δ.Ο.Υ. υπαγωγής του φυσικού προσώπου.».

Επειδή, περαιτέρω το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα) με την αριθ. 14/2016 Γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1114/2016, διευκρίνισε: «16. Ωστόσο, η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ως εν προκειμένω, ανάγεται στη σφαίρα της βουλήσεως 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 γνησία παραγραφή (ΣτΕ 3643/22013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.ά.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (βλ. ΣτΕ 3788/2005, Μπαλή Γεν. Αρχές, έκδ. 8η, παράγρ. 160-161, Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, Γεν. Αρχές σεδ 481). Εξάλλου, κατ' άρθρο 272 εδ.β' Α.Κ. ότι καταβλήθηκε χωρίς γνώση της παραγραφής δεν αναζητείται.».

Επειδή, εν προκειμένω, η υποβληθείσα από τους προσφεύγοντες τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011, με χρήση των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών προκειμένου να τύχουν των ευνοϊκών ρυθμίσεων των σχετικών διατάξεων, δεν ανακαλείται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, ως εκ τούτου οι προσφεύγοντες δεν δύναται να υποβάλλουν εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση αυτής, συνεπώς η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 16-6-2020 ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ και της με ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.