



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 14-07-2021

Αριθμός απόφασης: 1730

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την αριθμ. Α.1049/2021 "Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)", με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της [παρ. 5](#) του [άρθρου 63](#) του ν. [4174/2013](#) που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5.Την με ημερομηνία κατάθεσης 04/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:..... και της του με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/05-11-2020 (αριθμό καταχώρησης/23-10-2020) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6.Τη με αριθμό ειδοποίησης/05-11-2020 (αριθμό καταχώρησης/23-10-2020) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της αρμόδιας ΔΟΥ .

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 04/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και της του με ΑΦΜ:....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης/05-11-2020 (αριθμό καταχώρησης/23-10-2020) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων, προέκυψε για τη δεύτερη εκ των προσφευγόντων χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 835,73€, συμβ/να ποσά 493,08€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 133,44€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.462,25€ αντί του μηδενικού ποσού που είχε προκύψει με την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ιδίου οικονομικού έτους.

Ειδικότερα, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν τη με αριθμό καταχώρησης/23-10-2020 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτος 2014, βάσει των διατάξεων της εγκυκλίου Ε 2150/2020, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης/05-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενοι:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.
- 2) Μη νόμιμη η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία ουδέποτε απεστάλη στην κατοικία τους, καθώς το ποσό των αναδρομικών αποδοχών αφορούν τα έτη 2008 έως

2013 και θα έπρεπε να φορολογηθούν στο έτος που αφορούν και όχι συγκεντρωτικά στο έτος 2013.

- 3) Για να φορολογηθούν στη χρήση 2013 θα έπρεπε να φορολογηθεί ποσοστό 80% σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 παρ.1 του Ν 2238/1994, ως ίσχυε κατά το έτος στο οποίο ανάγονται τα εν λόγω αναδρομικά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν 4174/2013 “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.

β. Εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.”.

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.

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, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 4174/2013 “..... 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 φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.....”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 “5. Για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την 1.1.2014, ανεξάρτητα από τη χρήση, την περίοδο, τη φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση την οποία αφορούν, διενεργείται άμεσος προσδιορισμός του φόρου ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά περίπτωση.....

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους,

τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.....".

Επειδή, στην εγκύκλιο Ε 2150/28-09-2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι " 1. Με την περίπτωση α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 ΚΦΔ προβλέπεται ότι για αναδρομικά εισοδήματα από συντάξεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, ανάγονται σε έτος άλλο από εκείνο στο οποίο εισπράχθηκαν και καταβλήθηκαν στον φορολογούμενο από 1.1.2015 έως και 31.12.2018, για τα οποία εκδίδεται από την 1.1.2020 και μετά:

.....
αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 ΚΦΔ, το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 ΚΦΔ δεν μπορούν να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα.

2. Σε περίπτωση που τα ανωτέρω εισοδήματα συντάξεων καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1.1.2014 έως και 31.12.2018, αφορούν σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013 και εκδίδεται πράξη διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης δήλωσης από τον φορολογούμενο ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 32 ΚΦΔ, από την 1.1.2020 και μετά, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ.18 του άρθρου 72 ΚΦΔ(κυρώσεις σε εκπρόθεσμες χρεωστικές δηλώσεις για χρήσεις μέχρι και τις 31.12.2013), οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το 20% του κυρίου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται.

.....
7. Οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται με βάση τα ανωτέρω αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της ΑΑΔΕ, και ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά, οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού κοινοποιούνται με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ."

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ 1 και 5 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε για το κρινόμενο οικονομικό έτος: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του Ν 2238/1994 “§1.Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.

§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, στην παράγραφο 1 του άρθρου 46 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι “ 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 **δύνανται 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 βάση την § 4 του άρθρου 45, την § 1 του άρθρου 46, την περίπτ. α' και την περίπτ. δ' της § 1 του άρθρου 57 του Κ.Φ.Ε., τα ποσά των συντάξεων που καταβάλλονται καθυστερημένα, όχι όμως με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση φορολογούνται στο χρόνο που απέκτησε δικαίωμα είσπραξης ο συνταξιούχος και όχι στο χρόνο που τα εισέπραξε. Στις περιπτώσεις αυτές πρέπει να δηλώνονται με συμπληρωματικές δηλώσεις στο έτος που αφορούν χωρίς προσαυξήσεις και πρόστιμα λόγω καθυστερημένης χορήγησης βεβαίωσης. Οι βεβαιώσεις αποδοχών που θα υποβληθούν με τις συμπληρωματικές δηλώσεις μπορεί να είναι επικυρωμένες φωτοτυπίες καθόσον η πρωτότυπη βεβαίωση θα υποβληθεί σε μία από τις συμπληρωματικές δηλώσεις των ετών που αφορούν οι καταβαλλόμενες συντάξεις. **Στα ποσά αυτά δεν γίνεται έκπτωση 20%, αφού πρόκειται για κανονική σύνταξη που καθυστέρησε να καταβάλλει το ασφαλιστικό ταμείο και δεν είναι βάσει νόμου ή δικαστικής απόφασης κ.λπ. (σχετ. 1024548/460/A0012/22.4.2005 έγγραφο).**

Επειδή, οι συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά όχι όμως με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, **λογίζονται ότι αποκτούνται κατά το χρόνο που αποκτήθηκε δικαίωμα είσπραξής τους**. Εφόσον οι συντάξεις καταβάλλονται στους συνταξιούχους σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται όχι όμως με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, τότε χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξής του και τα ποσά πρέπει να δηλωθούν **στο χρόνο στον οποίο ανάγονται με τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος** (σχετ. 1116122/1817/A0012/9.12.1999 έγγραφο). (σελ. 1864-1865 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ, ΤΟΜΟΣ Γ', Δ. ΑΝΤΩΝΟΠΟΥΛΟΣ-ΗΛΙΑΣ ΚΑΤΟΥΔΗΣ, δ' έκδοση) .

Επειδή, η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή δύναται να πραγματοποιηθεί εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου (ΣΤΕ 1440/2018, 425/2017).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016 "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 υποχρεώσεων 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 πρώτην 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 πρώτην 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. ”.

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι η έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος μετά το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου, προϋποθέτει την υποβολή τροποποιητικής-συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από τον φορολογούμενο, η υποβολή δε αυτής ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νομίμων επιλογών του και με αυτόν τον τρόπο παραιτείται από την υπέρ του, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου.

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν τη με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 εμπρόθεσμα στις 18/06/2014, με βάση την οποία προέκυψε μηδενικό ποσό φόρου προς καταβολή. Ακολούθως, υπέβαλαν, δια χειρός του λογιστή τους, τη με αριθμό καταχώρησης/23-10-2020 εκπρόθεσμη 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 δηλώνοντας το συνολικό ποσό των αναδρομικών αποδοχών που έλαβαν κατά το έτος 2014. Συνεπώς, με την υποβολή της προαναφερθείσας 1^{ης} τροποποιητικής οι προσφεύγοντες παραιτήθηκαν από το υπέρ τους θεσπισμένο δικαίωμα παραγραφής και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η εν λόγω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβλήθηκε από τους προσφεύγοντες βάσει των διατάξεων της εγκυκλίου Ε 2150/2020 όπου ρητά προβλέπεται η ανάρτηση της πράξης προσδιορισμού φόρου στη θυρίδα του φορολογούμενου στην προσωποποιημένη στο myTAXISnet και ακολούθως η ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Επειδή, η υποβληθείσα με αριθμό καταχώρησης/23-10-2020 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, εκκαθαρίστηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Τρικάλων με βάση τα δεδομένα που παρείχαν οι ίδιοι οι προσφεύγοντες χωρίς να διορθώσει, να προσθέσει ή να παραλείψει κάποιο δεδομένο από τα δηλωθέντα.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04/12/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και της του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων βάσει της παρούσας απόφασης

Τελικό χρεωστικό: 1.462,25€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (Α.Χ.Κ./29).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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