



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 21-07-2021

Αριθμός απόφασης: 1731

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (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.Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α)της του με ΑΦΜ:..... και β)του του με ΑΦΜ:....., ως νομίμων κληρονόμων του αποβιώσαντος του με ΑΦΜ:....., κατά της σιωπηρής απόρριψης της από 28-12-2020 και με αριθμό πρωτ..... αίτησής τους περί ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
6. Τη σιωπηρή απόρριψη της από 28-12-2020 και με αριθμό πρωτ..... αίτησής τους περί ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 7.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../29-04-2021 ενδικοφανούς προσφυγής α)της του με ΑΦΜ:..... και β)του του με ΑΦΜ:....., ως νομίμων κληρονόμων του αποβιώσαντος 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου του τριμήνου από την υποβολή στη ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης της με αριθμό πρωτ...../28-12-2020 αίτησης ανάκλησης των με αριθμ...../31-10-2017 και/24-11-2017 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, απερρίφθη σιωπηρώς το αίτημα των προσφευγόντων ως προς την ανάκληση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που είχαν υποβληθεί από τον πατέρα τους του με ΑΦΜ:....., βάσει των διατάξεων του Ν 4446/2016.

Ειδικότερα, ο του με ΑΦΜ:....., υπέβαλε τις με αριθμό/31-10-2017 και/24-11-2017 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011.

Με την με αριθμό/31-10-2017 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, δηλώθηκε στον κωδικό 507 «εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση», το ποσό των 50.300,00€. Την 22-11-2017, μετά την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2011 και το εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος, του ιδίου οικονομικού έτους.

Με την με αριθμό/24-11-2017 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, δηλώθηκε στον κωδικό 507 «εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση», το ποσό των 253.000,00€. Την 07-12-2017, μετά την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2011 και το εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος, του ιδίου οικονομικού έτους.

Κατά των ανωτέρω εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος και εισφορών και τέλους επιτηδεύματος, ο του με ΑΦΜ:....., υπέβαλε την με αριθμό πρωτ...../08-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή ισχυριζόμενος ότι υπέβαλε τις εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις κατόπιν πλάνης και ζητούσε την ακύρωσή τους, καθώς το δικαίωμα του Δημοσίου για τον καταλογισμό φόρου για το οικονομικό έτος 2011 είχε υποπέσει σε παραγραφή. Μετά την εξέταση της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, εκδόθηκε η με αριθμό/04-05-2018 απορριπτική απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, κατά της οποίας ασκήθηκε η με αριθμό καταχώρησης ΠΡ...../13-06-2018 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΕ Τριμελές), για την οποία δεν έχει εκδοθεί απόφαση μέχρι την ημέρα έκδοσης απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Μετά το θάνατο του του, οι προσφεύγοντες, ως νόμιμοι κληρονόμοι του, υπέβαλαν την με αριθμό πρωτ...../28-12-2020 αίτησή τους προς τη ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης ζητώντας την ανάκληση των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. Η ως άνω αίτηση απερρίφθη σιωπηλά από την αρμόδια ΔΟΥ.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητούν να γίνει δεκτή η με αριθμό πρωτ...../28-12-2020 αίτησή τους ισχυριζόμενοι ότι ο πατέρας τους πεπλανημένα προχώρησε στην υποβολή των δύο τροποποιητικών δηλώσεων οικ. έτους 2011, βάσει των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016 (περί οικιοθελής αποκάλυψης φορολογητέας ύλης), θεωρώντας ότι η εν λόγω χρήση δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, βάσει των αναγραφέντων στην με αρ. ΔΕΛ Β 11360354 ΕΞ 15.09.2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, περί εικοσαετούς παραγραφής σε υποθέσεις φοροδιαφυγής,

Επειδή, στο άρθρο 19§1 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/22-07-2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ.14/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ

“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 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 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.....”.

Επειδή, στο άρθρο 57§1 του ν. 4446/2016 ορίζεται: «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 25.11.2017 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».

Επειδή, στο άρθρο 61§§1& 4 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: « 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...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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1009/2017 της ΑΑΔΕ: «....Από τη ρύθμιση καταλαμβάνονται δηλώσεις που αφορούν κάθε φόρο, τέλος ή εισφορά που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΚΦΔ), εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ΚΦΔ, εφόσον η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης έχει λήξει μέχρι τις 30.9.2016, ανεξάρτητα εάν έχει επέλθει παραγραφή της σχετικής υποχρέωσης.....

Α) Καταβολή οφειλής-Προθεσμία

1. Οι καταβολές (πιστώσεις στις οφειλές αυτές) που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται (είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, περιλαμβανομένης της παραγραφής).....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **9§2 του Ν. 4174/2013** οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι **δεσμευτικές** για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση του νόμου 4446/2016, με τις προτεινόμενες διατάξεις του κεφαλαίου «ΟΙΚΕΙΟΘΕΛΗΣ ΑΠΟΚΑΛΥΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΕΤΩΝ» τίθεται σε εφαρμογή ένα πρόγραμμα οικειοθελούς γνωστοποίησης στο πρότυπο προηγούμενων νομοθετημάτων, όπως των νόμων 3610/2007 και 4002/2011, το οποίο μπορεί να αποτελέσει ένα χρήσιμο εργαλείο στην αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, να συμβάλει στην αύξηση των δημοσίων εσόδων και να δώσει τη δυνατότητα στους φορολογούμενους να συμπεριλάβουν τα πραγματικά εισοδήματά τους στη δήλωση Περιουσιολογίου, στην οποία και θα συγκεντρώνεται το σύνολο των πληροφοριών για κάθε φορολογούμενο. Σκοπό του προγράμματος δεν αποτελεί η θέσπιση ενός επιπλέον εισπρακτικού μέσου, ενώ το πρόγραμμα δεν δύναται να θεωρηθεί ως επιβράβευση ή ενθάρρυνση οποιασδήποτε παραβατικής συμπεριφοράς ή παροχή φορολογικής αμνηστίας. Προς τούτο τα οφέλη του φορολογουμένου έγκεινται στη δυνατότητα αποδοχής κάθε είδους φορολογικών δηλώσεων και στις σημαντικές μειώσεις των πρόσθετων φόρων, σύμφωνα με τους ειδικότερους όρους και προϋποθέσεις του προγράμματος και δεν υιοθετείται η επιβολή ενός αυτοτελούς φορολογικού συντελεστή κατά τα πρότυπα προηγούμενων προγραμμάτων επαναπατρισμού κεφαλαίων, τα οποία δημιουργούσαν συνθήκες φορολογικής αμνηστίας και εντέλει δεν απέδωσαν τα αναμενόμενα οφέλη στην ελληνική οικονομία.

Επειδή, με τις προαναφερθείσες «ειδικές διατάξεις» του άρθρου 61 ν. 4446/2016 ρητώς και σαφώς ορίζεται ότι δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Κατά την έννοια των προαναφερθεισών διατάξεων του άρθρου 57 παρ. 1 ν. 4446/2016 και σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου αυτού που αναφέρθηκε ανωτέρω, με τις προτεινόμενες διατάξεις του παραπάνω άρθρου τίθεται σε εφαρμογή ένα πρόγραμμα οικειοθελούς γνωστοποίησης κάθε υποχρέωσης από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 με την υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής ή μηδενικής δήλωσης, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Περαιτέρω, αντικείμενο της νομοθετικής ρύθμισης του άρθρου 61 του ιδίου ως άνω ν. 4446/2016, αποτέλεσε η μη ανάκληση -ανεξαρτήτως επίκλησης νομικής ή πραγματικής πλάνης -των υποβληθεισών κατά τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ 1 ν. 4446/2016 δηλώσεων ως προς ζήτημα ή αντικείμενο που καλύπτεται από το περιεχόμενο των εν λόγω δηλώσεων, τις οποίες οικειοθελώς υπέβαλε ο φορολογούμενος.

Η επίμαχη, άλλωστε, ρύθμιση του άρθρου 61 ν. 4446/2016, ως ειδική και μεταγενέστερη της γενικής ρύθμισης του άρθρου 61 παρ. 4 ν. 2238/1994 περί ανάκλησης των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος κατ' επίκληση νομικής ή πραγματικής πλάνης, υπερισχύει και αποκλείει

την εφαρμογή της τελευταίας. Η ανωτέρω ερμηνεία συνάδει προς το Σύνταγμα και, ειδικότερα, προς τις αρχές της νομιμότητας των φόρων και της ισότητας ενώπιον των φορολογικών βαρών, δεδομένου ότι οι εν λόγω αρχές εφαρμόζονται παράλληλα με την επίσης συνταγματική αρχή της ασφάλειας δικαίου και της σταθερότητας των διοικητικών καταστάσεων, η οποία έχει μεγάλη σημασία στο πεδίο του φορολογικού δικαίου, ως συνδεόμενη με τη δημοσιονομική τάξη και την εν γένει οικονομική ζωή της χώρας, και, σταθμιζόμενη με τις επιταγές που απορρέουν από τα άρθρα 4 (παρ. 5) και 78 (παρ. 1) του Συντάγματος, δικαιολογεί τον αποκλεισμό της ανατροπής, διά ανακλητικής δήλωσης του φορολογούμενου, της διοικητικής κατάστασης που δημιουργήθηκε με τη συναίνεση και τη σύμπραξή του κατόπιν οικειοθελούς υποβολής δηλώσεων του κατά τα προαναφερθέντα (βλ. ΔΕφΑθ 1161/2019 - σκέψη 5).

Επειδή, παγίως νομολογείται ότι η μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τσιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακόλουθα επιπλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού η – υπέρ του φορολογουμένου – θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ενδεικτικά: ΣτΕ 3643/2013, 1378/2006, 2950/2005, 1626/2001) και, ως εκ τούτου, η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005). Την ίδια ερμηνευτική εκδοχή υιοθετεί ήδη και το Ν.Σ.Κ. με την υπ' αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή με την ΠΟΛ 1114/2016 εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε., όπου διευκρινίζεται ότι, ανεξάρτητα εάν η υποβολή της τροποποιητικής (εν είδει συμπληρωματικής) δήλωσης έλαβε χώρα πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή της κι επέβαλε τον δυνάμει αυτής προκύψαντα κύριο και πρόσθετο φόρο.

Επειδή, οι ανωτέρω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011, κατ' εφαρμογή του άρθρου 61§1 του ν. 4446/2016, δεν δύναται να ανακληθούν ακόμη και στην περίπτωση νομικής πλάνης, συμπεριλαμβανομένης της παραγραφής, που στην υπό κρίση περίπτωση, λόγω της, κατά βούληση του προσφεύγοντος, υποβολής δηλώσεων με επιπλέον φορολογητέα ύλη, δεν έχει επέλθει.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-04-2021 ενδικοφανούς προσφυγής
α)της του με ΑΦΜ:..... και β)του του με
ΑΦΜ:....., ως νομίμων κληρονόμων του αποβιώσαντος του με
ΑΦΜ:.....

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.