



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 01/09/2022

Αριθμός απόφασης: 1784

Ταχ. Δ/ση	:	Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας	:	546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο	:	2313-332239, 240
e-mail	:	ded.thess@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), 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.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

δ. της ΠΟΛ.1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1456 /26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 05/04/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά του υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.2022 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την με α/α/2021 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.2022 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την με α/α/2021 1^η

τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/04/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 το υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.2022 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την α/α/2021 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 2.688,15€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού 2.205,28€.

Από τα αρχεία βεβαιώσεων συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά ο συνταξιοδοτικός φορέας του προσφεύγοντος (κατά το 2021), διαπιστώθηκε ότι ο τελευταίος εισέπραξε το έτος 2020 αναδρομικά αποδοχών προηγούμενων ετών, και συγκεκριμένα του έτους 2010, ύψους 2.728,79€. Για το ανωτέρω ποσό ο προσφεύγων υπέβαλε, εμπροθέσμως, στις 15/10/2021, τροποποιητική δήλωση του οικονομικού έτους 2011 για την οποία εκδόθηκε το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί το προαναφερθέν εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, σύμφωνα με τις με αριθ. 616, 617 και 618/2021 αποφάσεις του ΣτΕ, καθόσον έχει παρέλθει πενταετία από την υποχρέωσή του για υποβολή δήλωσης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ 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, στην παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προΐσχύουσες 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...»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν.2238/1994: *«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»*.

Επειδή, με την ΠΟΛ.1172/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 ν.4174/2013 και διευκρινίστηκε ότι: *«...8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1 -1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης...»*.

Επειδή, με την ΠΟΛ.1114/2016 εγκύκλιο, σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), διευκρινίστηκε ότι: *«Το ΝΣΚ (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 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 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, 1378/2006, 2950/2005, 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005)... 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,...».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 4 της υπ' αριθ. Α.1118/2021 (Β' 2110/27.05.2021) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι: «Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ....».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης (e-ΕΦΚΑ), με ΑΦΜ: 997072577, εισέπραξε το έτος 2020, αναδρομικά κύριας σύνταξης που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, και συγκεκριμένα στο έτος 2010, ύψους 2.728,79€, για το οποίο ποσό ο προσφεύγων υπέβαλε οικειοθελώς, στις 15/10/2021, την με α/α/2021 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011. Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή προέβη σε εκκαθάριση της εμπροθέσμως υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης οικονομικού έτους 2011 και στην φορολόγηση των ως άνω αναδρομικών αποδοχών.

Επειδή, για αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2020, η προθεσμία για την εμπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων έληγε στις 31/12/2021, ανεξάρτητα από τα έτη που αφορούσαν. Ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του

Δημοσίου για επιβολή φόρου με βάση την υποβληθείσα με α/α/2021 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011 συμπληρώνεται την 31/12/2026. Ως εκ τούτου, το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 εκδόθηκε στις 24/03/2022, ήτοι εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τα εισοδήματα αυτά.

Επειδή, περαιτέρω και όλως επικουρικώς, η υποβολή οικειοθελώς της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής) από τον προσφεύγοντα από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη εκλαμβάνεται ως παραίτησή του από την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο εισοδήματος.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./05.04.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2011

Τελικό χρεωστικό: 2.688,15€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης/03.2022 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΑΧΚ 11/1).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.