



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 26-07-2019

Αριθμός απόφασης:1806

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.thess1@n3.syzefxis.gov.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 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 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 29/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του**, με ΑΦΜ:....., κατά της σιωπηρής απόρριψης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης επί της με αριθμό πρωτ...../30-11-2018 αιτήσεώς της περί ανάκλησης και επανεκκαθάρισης της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 που υποβλήθηκε την 13-06-2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../29-03-2019 ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου του τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης της από 30/11/2018 αιτήσεως ανάκλησης-τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, της προσφεύγουσας, απορρίφθηκε σιωπηρά η με αριθμό πρωτ./30-11-2018 αίτησή της περί ανάκλησης της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 που υποβλήθηκε την 13-06-2018 με βάση την από 29-03-2018 βεβαίωση αποδοχών του Εφετείου Αθηνών.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων που υποβάλλουν οι εκκαθαριστές μισθοδοσίας και συντάξεων, κατά το έτος 2017 έλαβε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που ανάγονται στο έτος 2005 και φορολογούνται στο εν λόγω έτος. Με βάση την από 29-03-2018 βεβαίωση αποδοχών του Εφετείου Αθηνών, η προσφεύγουσα έλαβε κατά το έτος 2017 αποζημίωση από δικαστική απόφαση, που ανάγεται στο έτος 2005. Για το λόγο αυτό, υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/13-06-2018 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006, ύστερα από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης/31-10-2018 (αρ.δήλωσης) εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμό πρωτ...../30-11-2018 αίτηση ανάκλησης της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 και τροποποιητική δήλωση με επιφύλαξη του ίδιου έτους ισχυριζόμενη ότι το ποσό που έλαβε κατά το έτος 2017 και περιλαμβανόταν στη βεβαίωση αποδοχών του Εφετείου Αθηνών (και το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων) για το έτος 2005, το έλαβε κατόπιν εκδόσεως της με αριθμ...../2015 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα ανακαλούσε με την ως άνω αίτηση ανάκλησης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης οικονομικού έτους 2006, το ποσό των 7.590,45€ που είχε δηλώσει στον κωδικό 307 του εντύπου Ε1 ισχυριζόμενη πως το ποσό αυτό δεν ανάγονταν στο έτος 2005 αλλά στα έτη 2004, 2005 και 2007. Επιπρόσθετα, ζητούσε να αφαιρεθεί από το ως άνω ποσό, ποσοστό 25% δυνάμει της διάταξης του άρθρου 36 παρ.2 του Ν 3016/2002.

Η αρμόδια ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, απέρριψε σιωπηρά την ως άνω αίτηση ανάκλησης της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 και της συνυποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη, οικονομικού έτους 2006.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και την αποδοχή της ανάκλησης της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006. Ειδικότερα, ζητά τον περιορισμό του ποσού που δήλωσε με την 1^η τροποποιητική δήλωση στο ποσό που πραγματικά αναλογεί στο έτος 2005 και από τα ακαθάριστο ποσό αυτού να αφαιρεθεί ποσοστό 25% σύμφωνα με την με αριθμ.89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του

άρθρου 88 παρ.2 του Συντάγματος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται την με αριθμό/2019 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, Τμήμα 29^ο Μονομελές, η οποία διορθώνει την υπ' αριθμόν/2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, Τμήμα 16^ο Μονομελές, ως προς την αναγωγή του επιδικαζόμενου ποσού στα επιμέρους έτη και τις ΠΟΛ 1147/2016 και 1161/2016.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013 "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, 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, 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).

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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 "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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν 4174/2013 " 1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση."

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 της ΠΟΛ 1161/2016 "Επισημαίνεται ότι οι εκκαθαριστές μισθοδοσίας και συντάξεων θα πρέπει να υποβάλλουν το σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων για τους δικαστικούς λειτουργούς για το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα σύμφωνα με τα παραπάνω, προκειμένου να διενεργούνται απευθείας οι σχετικές εκκαθαρίσεις σύμφωνα με τα προαναφερόμενα και χωρίς να απαιτείται η μεσολάβηση των Δ.Ο.Υ."

Επειδή, το σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο βεβαίωσης για την προσφεύγουσα, ως δικαστικό λειτουργό, υποβλήθηκε από τον εκκαθαριστή μισθοδοσίας και συντάξεων κατά το έτος 2018.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1045/2018 "Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59 , 61 , 62 και 64 του Ν. 4172/2013 , πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας όταν δικαιούχος των εισοδημάτων για τα οποία δεν προβλέπεται παρακράτηση είναι ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου.

Υποχρέωση υπάρχει και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6 της παρούσας, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση...."

Επειδή, στο άρθρο 5 της ως άνω ΠΟΛ ορίζεται ότι " 1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού

έτους 2017, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013](#) , ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

2. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παρ. 1..... Ειδικά για τους φορείς του Δημοσίου, τυχόν διορθώσεις ή τροποποιήσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο εκκαθαριστή, που έχει υποβάλλει το σχετικό αρχικό αρχείο.”

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλλε την με αριθμό καταχώρησης/13-06-2018 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, που έλαβε το έτος 2017 βάσει της με αριθμ...../2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Μονομελές), σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων που υπέβαλε ο εκκαθαριστής μισθοδοσίας προσκομίζοντας επίσης και σχετική βεβαίωση του Εφετείου Αθηνών για το έτος 2005.

Επειδή, ακολούθως, υπέβαλε τη με αριθμό πρωτ...../30-11-2018 αίτηση ανάκλησης της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 και τροποποιητική δήλωση με επιφύλαξη του ιδίου έτους, χωρίς να προσκομίσει νέα βεβαίωση αποδοχών του εργοδότη-φορέα.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, οποιαδήποτε διόρθωση ή τροποποίηση του αρχείου βεβαιώσεων διενεργείται αποκλειστικά από τον εκκαθαριστή που υπέβαλε το αρχικό αρχείο και ακολούθως χορηγεί τη νέα διορθωμένη βεβαίωση αποδοχών.

Κατά συνέπεια, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως αβάσιμη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29-03-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:.....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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