



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26.03.2024

Αριθμός Απόφασης: 800

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604550
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
 - δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 07.12.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός , κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου/07.11.2023 αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών στην υπ' αριθ./08.08.2022 υποβληθείσα αίτηση, με την οποία η προσφεύγουσα ζητούσε να εκκαθαρισθεί η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 η οποία υποβλήθηκε στις 08.08.2022.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.12.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με αριθμό/15.07.2016 η οποία δεν εκκαθαρίστηκε καθώς ήταν απαραίτητη η προσκόμιση δικαιολογητικών εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την υποβολή της. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών στις 19.04.2021 προχώρησε σε εκκαθάριση της δήλωσης διαγράφοντας τα ποσά για τα οποία δεν προσκομίστηκαν τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα με την υπ' αριθ./08.08.2022 αίτησή της, υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 προσκομίζοντας πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου με τον ισχυρισμό ότι είχε ήδη προσκομίσει τον πίνακα και δεν είχε ληφθεί υπόψη. Η ανωτέρω αίτηση απορρίφθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών με κοινοποίηση της αρνητικής απάντησης με αριθμό πρωτοκόλλου/07.11.2023.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω αρνητικής απάντησης με αριθμό πρωτοκόλλου/07.11.2023 και την εκκαθάριση της υποβληθείσας εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί δεκαετούς παραγραφής του δικαιώματος της προσφεύγουσας για την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα ανωτέρω.

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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....».

Επειδή, στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, με τις διατάξεις των **παρ.1 και 2 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας

ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. 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».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα (1) έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Δ.Α.Δ.) του άρθρου 63Α, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος Δ.Α.Δ., και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Δ.Α.Δ. και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν,

ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 63B ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 63B, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

3.α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1,

αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν».

Επειδή, στην παρ. 8 της ΠΟΛ 1172/2017 ορίζεται 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.

Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 ν. 2238/1994)».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«2. 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 του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση».

Επειδή, στην από 12.12.2023 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών αναφέρονται, τα ακόλουθα:

«Η προσφεύγουσα, με ΑΦΜ, υπέβαλε ηλεκτρονικά για το φορολογικό έτος 2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρ.κτχ/15.07.2016) η οποία δεν οριστικοποιήθηκε καθώς ήταν απαραίτητη η προσκόμιση δικαιολογητικών εντός 15 ημερών σύμφωνα με το Taxis. Η Δ.Ο.Υ στις 19.04.2021 προχώρησε σε οριστικοποίηση της δήλωσης αφαιρώντας τα ποσά που δεν προέκυπταν από τα στοιχεία του Taxis καθώς η φορολογούμενη δεν είχε προσκομίσει μέχρι τότε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά. Εν συνεχεία η προσφεύγουσα με την υπ' αριθ. πρωτ./08.08.2022 αίτησή της υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 προσκομίζοντας πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου με τον ισχυρισμό ότι είχε ήδη προσκομίσει την κατάσταση και δεν είχε ληφθεί υπόψη. Η αίτησή της προσφεύγουσας με αριθ. πρωτ./08.08.2022 απορρίφθηκε από την υπηρεσία με κοινοποίηση της αρνητικής απάντησης στις 02.05.2023.

Με το υπ' αριθ. αίτημα η πληρεξούσια δικηγόρος της κυρίας, επανήλθε στο εν λόγω ζήτημα αιτούμενη να της χορηγηθούν τα αντίγραφα των δικαιολογητικών τροποποιητικής δήλωσης 2015 που κατατέθηκαν με την με αρ.πρωτ. /2022 αίτησή της. Σε απάντηση της υπ' αριθ. /01.06.2023 αίτησης της προσφεύγουσας η υπηρεσία χορήγησε στις 14.06.2023 αντίγραφα των δικαιολογητικών τροποποιητικής δήλωσης 2015 που κατατέθηκαν στις 08.08.2022 (αρ.πρωτ. /2022) .

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα με το υπ'αριθ. αίτημά της υπέβαλε εκ νέου τροποποιητική δήλωση έτους 2015 με πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου παλαιών ετών. Στο αίτημα αυτό η υπηρεσία μας απάντησε με το υπ' αριθ..... /07.11.2023 έγγραφο ότι "σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν. 4987/2022, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Ως εκ τούτου η ως άνω τροποποιητική δήλωση δεν μπορεί να γίνει δεκτή λόγω παρέλευσης της πενταετίας και παραγραφής του δικαιώματος σας".

Ακολούθως, η φορολογούμενη κατέθεσε την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή στις 07.12.2023. Η προσφεύγουσα επικαλείται την παρ. 2 του αρ.34 του ν. 4987/2022 σύμφωνα με την οποία «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 του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.» Σε κάθε περίπτωση , η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΔ ισχύει στα πλαίσια που ορίζει η παρ. 1 του αρ.36 του ίδιου νόμου σύμφωνα με την οποία « Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης».

Περαιτέρω η προσφεύγουσα επικαλείται την παρ.2 του αρ.36 του ίδιου νόμου σύμφωνα με την οποία ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος της Διοίκησης να επιβάλλει φόρο παρατείνεται «εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας». Στην περίπτωση της φορολογούμενης όμως δεν τίθεται θέμα παράτασης καθώς η αρχική δήλωση υποβλήθηκε εμπρόθεσμα (στις 15.07.2016) και η εκκαθάριση ολοκληρώθηκε στις 19.04.2021 προτού παρέλθει η 5ετία καθώς μέχρι και εκείνη την ημερομηνία η φορολογούμενη δεν είχε προσκομίσει τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Η φορολογούμενη υπέβαλε τροποποιητική δήλωση στις 08.08.2022 και καθώς είχε παρέλθει η 5ετία η υπηρεσία μας δεν την έκανε δεκτή βάσει της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν .4987/2022.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018/22.03.2018 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας με θέμα «Εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προηγούμενων ετών, λόγω μη προσκόμισης δικαιολογητικών από τους φορολογούμενους φυσικά πρόσωπα. Έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρου», το οποίο εκδόθηκε σε συμπλήρωση του ΔΕΑΦ Α /24.04.2015 εγγράφου, δόθηκαν οι παρακάτω επιπλέον διευκρινίσεις:

«Η διαχείριση των φορολογικών δηλώσεων που εκκρεμούν λόγω μη προσκόμισης δικαιολογητικών από τους φορολογούμενους, γίνεται σύμφωνα με την διαδικασία που περιγράφεται στο ΔΕΑΦ Α/24.04.2015 έγγραφό μας, στο οποίο διευκρινίζεται ότι η περιγραφόμενη διαδικασία, θα τηρείται σε όλες τις περιπτώσεις που εκκρεμούν εκκαθαρίσεις φορολογικών δηλώσεων φυσικών προσώπων, ανεξάρτητα από το οικονομικό έτος που αφορούν (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1071006 ΕΞ 2016-09.05.2016 έγγραφό μας) αρκεί να υπάρχει αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων μετά την 01.01.2014 και οι υπόχρεοι να μην έχουν ανταποκριθεί.....2. Σε συμπλήρωση του ΔΕΑΦ Α 1055958ΕΞ2015/24.04.2015 εγγράφου μας, δίδονται οι παρακάτω επιπλέον διευκρινίσεις για το σχετικό ως άνω θέμα: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013, οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01.01.2014 και μετά, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (αρμοδιότητα η οποία έχει πλέον μεταβιβαστεί στον Διοικητή ΑΑΔΕ) καθορίζονται, μεταξύ άλλων, τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ενώ το ίδιο προβλεπόταν και με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 62 του ν. 2238/1994, που είχαν εφαρμογή για εισοδήματα αποκτηθέντα πριν από την 01.01.2014. Τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που πρέπει να συνοδεύουν την δήλωση, ρητά ορίζονται στις αποφάσεις που εκδίδονται κάθε φορολογικό έτος για τον τύπο και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Στις περιπτώσεις που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται χειρόγραφα μέσω Δ.Ο.Υ., συνυποβάλλονται, κατά περίπτωση, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά σε ευκρινή φωτοαντίγραφα, ενώ όταν οι δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά, τα ως άνω δικαιολογητικά φυλάσσονται από τον φορολογούμενο για μελλοντικό έλεγχο. ...Όσον αφορά στα έτη 2013 και εξής, για τα οποία υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση: . . Χρησιμοποιώντας τα ηλεκτρονικά αρχεία που έχουν αποσταλεί με τις αποφάσεις ΠΟΛ 1025/2017, ΠΟΛ 1274/2015 όπως συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1016/2016, ΠΟΛ 1051/2015 όπως ισχύει και ΠΟΛ 1039/2014, παρακαλούνται οι Δ.Ο.Υ. να προχωρήσουν στην εκκαθάριση των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που εκκρεμούν, διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογικά απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στην συνέχεια να εκδώσουν τις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 και να τις κοινοποιήσουν σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013, γνωρίζοντας επίσης στους φορολογούμενους τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου, στις περιπτώσεις που αυτός γίνει με στοιχεία εκτός από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις, όπως ρητά ορίζει η παρ. 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013...». Συνεπώς και καθώς η προσφεύγουσα δεν είχε προσκομίσει τα απαραίτητα δικαιολογητικά εντός της προθεσμίας που ορίζει ο νόμος, η Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισε την εκκρεμή φορολογική δήλωση στις 19.04.2021 με βάσει τα παραπάνω. Επειδή η Φορολογική Αρχή προχώρησε στην ορθή εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας εντός της προθεσμίας παραγραφής που ορίζει το άρθρο 36 του ν. 4987/2022 και ακολούθως στην καθόλα νόμιμη βεβαίωση του φόρου εισοδήματος που προέκυψε βάσει αυτής. Επειδή, η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 υποβλήθηκε στις 08.08.2022 ήτοι μετά την πάροδο 5 ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης βάσει του άρθρου 36 του ν.4987/2022. Επειδή, η παρούσα έκθεση απόψεων τυγχάνει παραδεκτή, νόμιμη, βάσιμη και αληθής. Για τους λόγους αυτούς και με ρητή επιφύλαξη παντός νομίμου δικαιώματός μας αιτούμεθα την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι αφενός δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δεκαετούς παραγραφής, αφετέρου ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου ως προς την προθεσμία υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης.

Συνεπώς, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί δεκαετούς παραγραφής δεν κρίνεται βάσιμος και επομένως, δεν γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 07.12.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.