



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 12/03/2025

Αριθμός απόφασης: 394

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση 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 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 με ημερομηνία κατάθεσης **18/11/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **με ΑΦΜ**, κατά της υπ'αρ./05-

11-2024 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επί της υπ'αρ...../...../..... αίτησής του, για τροποποίηση της δήλωσης φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18/11/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού 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 προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αρ./05-11-2024 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, απορρίφθηκε η υπ'αρ...../...../..... αίτησή του προσφεύγοντος, για τροποποίηση της δήλωσης φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011.

Στις 23/10/2024 υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα μέσω της πλατφόρμας των Αιτημάτων της ΑΑΔΕ, το με υπ'αρ./...../..... αίτημά του, προς το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, στο πεδίο «*Δηλώσεις εισοδήματος - αρχικές & τροποποιητικές για φορολογικά έτη μέχρι το έτος 2015*». Στο αίτημα αυτό ο προσφεύγων επισύναψε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήση 2010) συμπληρώνοντας στον κωδικό 781 του Ε1 το ποσό των 150.000€. Επί του αιτήματος αυτού, η Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με την οποία απάντησε στον προσφεύγοντα ότι η υποβληθείσα δήλωση δεν δύναται να παραληφθεί και να εκκαθαριστεί, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του, για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. οικονομικού έτους 2011.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ'αρ./05-11-2024 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και την αποδοχή και εκκαθάριση της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, με την οποία δηλώνει στον κωδ. 781, επισκευαστικό δάνειο ύψους 150.000€, ισχυριζόμενος ότι δεν ασκούν επιρροή οι κανόνες δικαίου που θεσπίστηκαν μετά την έκδοση της πράξης και επικαλείται παράβαση των αρχών της νομιμότητας και ισότητας καθώς και έλλειψη

αιτιολογίας.

Επειδή, η παρ. 1 του αρ. 23 του Ν. 5104/2024 ορίζει ότι αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. Ενώ στην παρ. 3^α του ιδίου ως άνω άρθρου ορίζεται ρητά ότι: «Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή **μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.**»

Επειδή, στην παρ. 6 του αρ. 36 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι «Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση...».

Επειδή, με το άρθρο 86 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργείται ο ν. [4987/2022](#) (Α' 206), περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην των άρθρων 39, 54Z και 70..... ειδικότερα με το **άρθρο 70 παρ. 10 του Ν.4987/2022** ορίζεται ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν...*».

Επειδή, με το άρθρο 84 του ν.2238/1994 οριζόταν ότι: «*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 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 το **άρθρο 62 του ν.2238/1994**, ως ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, οριζόταν ότι: «1. Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα είτε αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν είτε ταχυδρομείται επί αποδείξει. Με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών γίνεται υποχρεωτικά η υποβολή από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63. Η δήλωση υποβάλλεται από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30η Ιουνίου του οικείου οικονομικού έτους και μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών της επόμενης μέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας...».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων στις 23/10/2024 υπέβαλε το με αριθμό/...../..... ηλεκτρονικό αίτημα για εκκαθάριση από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011, με την οποία δηλώνει στον κωδ. 781 επισκευαστικό δάνειο ύψους 150.000€. Το εν λόγω αίτημα απορρίφθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων με την αιτιολογία ότι επήλθε η παραγραφή του οικ. έτους 2011 και κατ' επέκταση το δικαίωμα του προσφεύγοντος να υποβάλει τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, από τις συνδυαστικές διατάξεις των άρθρων 23 παρ. 2 και 36 παρ. 6 του ν.5104/2024, προκύπτει ότι τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου και στην υπό κρίση περίπτωση, για τα εισοδήματα του οικ. έτους 2011, τροποποιητική δήλωση δύνατο να υποβληθεί μέχρι 31/12/2016.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, νομίμως, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, ορθά η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση του προσφεύγοντος, για εκκαθάριση της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011. Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος

απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **18.11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Α7- Επανεξέτασης

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.