



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/01/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 299

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της σιωπηρής απόρριψης του υπ' αριθμ.αιτήματός του, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμ. πρωτ.Υπόμνημα του προσφεύγοντος.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε 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:

Με το υπ' αριθμ.ηλεκτρονικό αίτημα, υποβληθέν μέσω της εφαρμογής τα Αιτήματά μου, ο προσφεύγων ζητούσε νέα εκκαθάριση κατόπιν τροποποιητικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2008 (οικονομικό έτος 2009) με την ορθή αποτύπωση εισοδήματος από Ασφάλισμα Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Προγράμματος στον ορθό κωδικό 659 (αντί του κωδικού 301), ποσού 30.112,82€, υπό το πρίσμα της απόφασης του ΣτΕ Β' 7μ 2594/2021 (πιλωτική δίκη).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων για το οικονομικό έτος 2009 υπέβαλε στην τότε Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό επιστροφής 1.710,61€. Στις, του εστάλη από τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, η υπ' αριθμ.εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για την περίοδο 01/01/2008-31/12/2010, συνοδευόμενη από την υπ' αριθμ. πρωτ.γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Ο ανωτέρω μερικός φορολογικός έλεγχος υπήρξε απόρροια του φορολογικού ελέγχου της εταιρείας, στην οποία ο προσφεύγων εργαζόταν τα χρόνια εκείνα ως μισθωτός. Η δε εργοδότηρια εταιρεία κατά τα έτη εκείνα, του κατέβαλε με τη μορφή ασφαλίματος στα πλαίσια του Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Ασφαλιστηρίου, για τη χρήση 2008 το ποσό των 30.112,82€, για τη χρήση 2009 το ποσό των 39.830,00€ και για τη χρήση 2010 το ποσό των 37.200,00€.

Ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2009 προσθέτοντας στον κωδικό 301 το ποσό το οποίο η εργοδότηρια εταιρείατου κατέβαλε κατά το έτος 2008 με τη μορφή ασφαλίματος στα πλαίσια του Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Ασφαλιστηρίου Εν συνεχεία εκδόθηκε για το οικονομικό έτος 2009 το με αριθμό ειδοποίησηςΕκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 16.301,80€ έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού 1.710,61€, το οποίο έχει υπολογιστεί με τις ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 397 του Ν.4512/2018.

Στιςο προσφεύγων ενημερώθηκε για την υπ' αριθμ. ΣτΕ Β' 7μ 2594/2021 απόφαση του ΣτΕ σύμφωνα με την οποία οι παροχές που κατεβλήθησαν σε εργαζόμενους στο πλαίσιο προγραμμάτων ομαδικής συνταξιοδοτικής ασφάλισης προσωπικού επιχειρήσεων δεν αποτελούσαν φορολογητέο εισόδημα κατ' άρθρ. 45 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν.2238/1994). Κατόπιν αυτού ο προσφεύγων υπέβαλε την το υπ' αριθμ.....ηλεκτρονικό αίτημα, υποβληθέν μέσω της εφαρμογής τα Αιτήματά μου, με το οποίο ζητούσε νέα εκκαθάριση κατόπιν τροποποιητικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2008 (οικονομικού έτους 2009) με την ορθή αποτύπωση εισοδήματος από Ασφάλισμα Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Προγράμματος στον ορθό κωδικό 659 (αντί του κωδικού 301) υπό το πρίσμα της απόφασης του ΣτΕ Β' 7μ 2594/2021 (πιλωτική δίκη). Στο εν λόγω αίτημα ο προσφεύγων επισύναψε υποστηρικτικό υπόμνημα, αλλά και τις σχετικές δηλώσεις (αρχική και τροποποιητική) καθώς και αντίγραφο της ανωτέρω απόφασης. Η Δ.Ο.Υ. Χολαργού απέρριψε σιωπηρά το αίτημα καθώς ουδέποτε απάντησε μετά την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης για το έτος 2008 (οικονομικό έτος 2009), εντός της τρίμηνης προθεσμίας που ορίζει ο νόμος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το με αριθμ. πρωτ.υπόμνημά του ζητά να επανεξεταστεί και κατ' επέκταση να γίνει δεκτό το υπ' αριθμ.αίτημά του, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Το ΣτΕ με την υπ' αριθμ. ΣτΕ Β' 7μ 2594/2021 απόφασή του έκρινε ότι οι παροχές του επίδικου υπ' αριθμ. ομαδικού ασφαλιστηρίου της εταιρείας, το δικαίωμα είσπραξης των οποίων, ανεξάρτητα από τον χρόνο καταβολής τους, γεννήθηκε προ του Ν. 4110/2013, δεν υπάγονται σε φόρο εισοδήματος ως πρόσθετες μισθολογικού χαρακτήρα παροχές, αλλά φορολογούνται, μόνον κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην υπεραπόδοση των σχετικώς σχηματισθέντων μαθηματικών αποθεμάτων κατ' άρθρο 24 παρ. 1 περ. σ' του ΚΦΕ. Η δε απόφαση, δεδομένου ότι πρόκειται για δίκη πιλότο, είναι δεσμευτική για τη Διοίκηση και τα αρμόδια δικαστήρια.
- Από της βεβαίωσης των ανωτέρω φόρων δεν έχει παρέλθει η κατά τον νόμο προθεσμία παραγραφής για την επιστροφή των αντίστοιχων πρόσθετων φόρων, οι οποίοι καθόλα παράνομα βεβαιωθήκαν και καταβλήθηκαν.
- Έχει ήδη καταβληθεί το σύνολο των οφειλών για ποσά τα οποία παράνομα επιβλήθηκαν, υπό το βάρος της αποφυγής εκκίνησης της διαδικασίας αναγκαστικής είσπραξής τους και της συνακόλουθης ποινικής έκθεσης.
- Η εν λόγω αρχική τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε κατόπιν παραινήσεων των υπαλλήλων ΑΑΔΕ και προστέθηκε εσφαλμένα όπως αποδείχτηκε στο κωδικό 301 το ποσό το οποίο η εργοδότης εταιρείακατά το οικ. έτος 2009 κατέβαλε με τη μορφή ασφαλίματος στα πλαίσια του Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Ασφαλιστηρίου, ενώ το σχετικό ποσό θα έπρεπε να δηλωθεί στον κωδικό 659, όπου σημειώνονται Εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου.
- Η ανωτέρω τροποποιητική δήλωση από την οποία προέκυψε πρόσθετος φόρος κατά τα ανωτέρω, κατά παράβαση του Νόμου έγινε δεκτή από την Φορολογική Διοίκηση, καθώς υποβλήθηκε μετά την παρέλευση της νόμιμης και ισχύουσας πενταετούς προθεσμίας.
- Έχει εκδοθεί πλήθος αποφάσεων από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οι οποίες αφορούν το ταυτόσημο με την ανωτέρω προσφυγή ζήτημα (υπ' αριθμ.υπόμνημα). Επιπλέον, ο φόρος για τη χρήση 2008 (οικονομικό έτος 2009) προσδιορίστηκε προδήλως εσφαλμένα σύμφωνα με το άρθρο 63B του Ν.4174/2013 με βάση το εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών στον κωδικό 301 ($162.286,19\text{€}+30.112,82\text{€}=192.339,01$) ενώ θα έπρεπε να υπολογιστεί μόνο το ποσό των 162.286,19 καθώς το ποσό των 30.112,82€ δεν αποτελούσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. (υπ' αριθμ. υπόμνημα).
Τέλος, δεδομένου ότι ΔΟΥ δεν αιτιολόγησε την απόφασή της να απορρίψει το ανωτέρω αίτημα, επισυνάπτονται στο ανωτέρω υπόμνημα οι απόαπορρίψεις της ΔΟΥ Παλλήνης προς δύο φορολογούμενους, οι οποίοι υπέβαλαν αιτήματα πλήρως ταυτόσημα με του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος άρθρου, για έναν από τους εξής λόγους:

α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,

β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.

5. Η διαδικασία του παρόντος άρθρου δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος άρθρου. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση την παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση την παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» 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.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία 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. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και μέχρι την κοινοποίηση

προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της παρ. 2 του άρθρου 59, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ) Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την περ. γ' πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε) **Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις περ. γ' και δ' δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.**

Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ 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.

[...]

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 «Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής» του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογουμένου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ', δ' και ε' της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 68.

3. Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

4. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως και για την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64.»

Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθμ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατόπιν της υπ. αριθμ.γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, ο προσφεύγων στιςυπέβαλε την με αριθμό δήλωσης1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 397 του Ν.4512/2018, οικονομικού έτους 2009 και εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησηςΕκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 16.301,80€ έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού 1.710,61€.

Με την ως άνω τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2009, ο προσφεύγων πρόσθεσε στον κωδικό 301 τα ποσά τα οποία η εργοδότης εταιρείατου κατέβαλε κατά το έτος 2008 με τη μορφή ασφαλίσματος στα πλαίσια του Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Ασφαλιστηρίου

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την επαναεκκαθάριση της ως άνω δήλωσης με την ορθή αποτύπωση του εισοδήματός του από το ομαδικό ασφάλισμα στον κωδικό 659 αντί του κωδικού 301. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται την υπ' αριθμ. ΣτΕ Β' 7μ 2594/2021 απόφασή με την οποία κρίθηκε ότι οι παροχές του επίδικου υπ' αριθμ. ομαδικού ασφαλιστηρίου της εταιρείας, το δικαίωμα είσπραξης των οποίων, ανεξάρτητα από τον χρόνο καταβολής τους, γεννήθηκε προ του Ν. 4110/2013, δεν υπάγονται σε φόρο εισοδήματος ως πρόσθετες μισθολογικού χαρακτήρα παροχές, αλλά φορολογούνται, μόνον κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην υπεραπόδοση των σχετικώς σχηματισθέντων μαθηματικών αποθεμάτων κατ' άρθρο 24 παρ. 1 περ. σ' του ΚΦΕ. Η δε απόφαση, ισχυρίζεται, δεδομένου ότι πρόκειται για δίκη πιλότο, είναι δεσμευτική για τη Διοίκηση και τα αρμόδια δικαστήρια.

Επειδή, ωστόσο βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για τροποποίηση και επαναεκκαθάριση των υπό κρίση δηλώσεων είναι νόμω αβάσιμος για τους κάτωθι λόγους:

Σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 63B ΚΦΔ απαιτείται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε είναι διαθέσιμα στην αρμόδια υπηρεσία, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις και στην έννοια αυτής εμπίπτουν, ενδεικτικά, περιπτώσεις κατά τις οποίες εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού φόρου για εισοδήματα που ο φορολογούμενος είχε ήδη συμπεριλάβει σε δήλωση του, και όχι περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη νέων πραγματικών περιστατικών, εκτός αν πρόκειται για επιγενόμενους (οψιγενείς) λόγους.

Σε κάθε περίπτωση και ανεξαρτήτως εάν η παραγραφή εμπίπτει στην έννοια της πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, το ως άνω με αριθμό ειδοποίησηςεκκαθαριστικό σημειώμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2009, εκδόθηκε εντός του χρόνου 10ετούς παραγραφής καθώς περιήλθαν σε γνώση του προσφεύγοντος νέα στοιχεία και ο ισχυρισμός του ότι η φορολογική αρχή εξέδωσε την ως άνω πράξη μετά την παρέλευση της νόμιμης και ισχύουσας πενταετούς προθεσμίας είναι αβάσιμος.

Επίσης, κατά του με αριθμό ειδοποίησηςεκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2009, ο προσφεύγων δεν άσκησε ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ, εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή του, και συνεπώς έχει καταστεί οριστικό.

Επιπλέον, η με αριθ. δήλωσης1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 υποβλήθηκε οικειοθελώς στα πλαίσια του Ν.4512/2018 από τον προσφεύγοντα μετά την κοινοποίηση της με αριθ.εντολής μερικού ελέγχου, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 περ. γ και ε του ΚΦΔ, φόροι πρόστιμα τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται με βάση αυτές τις δηλώσεις δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Ακόμη, οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις του άρθρου 75 του ν. 2238/1994 δεν δύναται να εφαρμοστούν στην υπό κρίση περίπτωση καθώς η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε το φορολογικό έτος 2020 που ίσχυε ο ΚΦΔ .

Τέλος, οι επικαλούμενες αποφάσεις της Υπηρεσίας μας αν και εξετάζουν όμοιο εισόδημα (ομαδικό ασφάλισμα), οι λοιπές παραδοχές τους ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέτασης περίπτωσης.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊσταμένη της
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.