



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20-3-2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Αριθμός απόφασης: 765

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604552
E-mail : ded.ath@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 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. δ Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της απόαπορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης επί του με αρ.ηλεκτρονικού αιτήματος περί επανυπολογισμού φόρου για τα οικονομικά έτη 2009-2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Παλλήνης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΥπόμνημα του προσφεύγοντος.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 απόαπορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης επί του με αρ.ηλεκτρονικού αιτήματος του προσφεύγοντος απερρίφθη το σχετικό αίτημα περί επανυπολογισμού φόρου για τα οικονομικά έτη 2009-2010.

Ειδικότερα, με το απόηλεκτρονικό αίτημά του, ο προσφεύγων επικαλέστηκε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης και εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και φόρου με τις απόσυμπληρωματικές δηλώσεις που υπέβαλλε για τα εν λόγω έτη αναφορικά με τα ποσά που έλαβε ως ασφάλισμα από την εταιρείακατά τα έτη 2008-2009 στο πλαίσιο Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Προγράμματος.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης τις αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από την εκκαθάριση των οποίων για το οικονομικό έτος 2009 δεν προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή και για το οικονομικό έτος 2010 ποσό πληρωμής 2.245,39€. Στις, του κοινοποιήθηκε, η υπ' αριθμ.**εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου** για την ως άνω περίοδο, ήτοι 01/01/2008-31/12/2009, 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 ασφαρίσματος στα πλαίσια του Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Ασφαλιστηρίου για τη χρήση 2008 το ποσό των 128.766.45€ και για τη χρήση 2009 το ποσό των 74.472.80€.

Στιςο προσφεύγων υπέβαλλε **τροποποιητικές δηλώσεις** για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 προσθέτοντας στον κωδικό 301 των αντίστοιχων ετών τα ποσά τα οποία η εργοδότηρια εταιρείατου κατέβαλε κατά τα έτη 2008 και 2009 με τη μορφή ασφαρίσματος 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. Παλλήνης, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 71.894,77€ και για το **οικονομικό έτος 2010** το με αριθμό ειδοποίησηςΕκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 49.905,77€ έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού 2.245,39€.

Κατόπιν της υπ' αριθμ. ΣτΕ Β' 7μ 2594/2021 απόφασης του ΣτΕ, με την οποία κρίθηκε ότι 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), ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ.**ηλεκτρονικό αίτημα**, μέσω της εφαρμογής τα Αιτήματά μου, με το οποίο ζητούσε νέα εκκαθάριση **κατόπιν τροποποιητικών δηλώσεων** των οικονομικών ετών 2009 και 2010 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. Η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης απέρριψε το αίτημα με την απόαπορριπτική απάντησή της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης και την αποδοχή του με αρ.ηλεκτρονικού αιτήματός του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 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. στ' του ΚΦΕ. Η δε απόφαση, δεδομένου ότι πρόκειται για πιλοτική δίκη, είναι δεσμευτική για τη Διοίκηση και τα αρμόδια δικαστήρια.
- Επίκληση των διατάξεων του αρθ. 63B του ΚΦΔ.
- 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.

Σημειώνεται ότι κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας, ο προσφεύγων υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. **ΔΕΔυπόμνημα** με το οποίο προβάλλει τους ίδιους ισχυρισμούς που προβάλλει με την υπό εξέταση προσφυγή περί έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης αναφορικά με τα ποσά από ασφάλισμα που έλαβε τα έτη 2008 και 2009 και επιπλέον επικαλείται τις με αρ. 3336/2022, 265/2022, 264/2022, 492/2022, 760/2022, 1496/2022 Αποφάσεις της Υπηρεσίας μας προς ανάλογη εφαρμογή και με στην υπό κρίση υπόθεση.

Επειδή με τις διατάξεις της **παρ.11 του αρθ. 72** «Μεταβατικές διατάξεις» του **ΚΦΔ**: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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 **αρθ.84 παρ.1 του ν.2238/94** ορίζεται 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 τις διατάξεις της **παρ. 1 του αρθ. 72 του ΚΦΔ**: «1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.»

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, με τις διατάξεις των παρ. 31 και 32 του άρθρου 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«31. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με το άρθρο 63B του Κώδικα υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά.

32. α) Κατ' εξαίρεση, άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξεις προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019, για τις οποίες συντρέχει οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στις περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 63B και για τις οποίες δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή ή προσφυγή ενώπιον του δικαστηρίου έως την ημερομηνία έναρξης ισχύος του άρθρου 63B, δύνανται να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 2 του άρθρου 63B. Για τον σκοπό αυτόν υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου για ακύρωση ή τροποποίηση έως τις 31.7.2020 και η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης εκδίδεται μέχρι τις 30.9.2020. Έως τις 30.9.2020 δύναται να γίνει και η ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, της πράξης προσδιορισμού του φόρου και της πράξης επιβολής προστίμου, εφόσον έχει εκδοθεί, χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 3 του άρθρου 63B. Στις περιπτώσεις που έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή και δεν έχει συμπληρωθεί η προθεσμία εξέτασής της, η προθεσμία αυτή διακόπτεται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 63B και η ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή λογίζεται ως αίτηση του φορολογούμενου για την ακύρωση ή

τροποποίηση, εξετάζεται ως τέτοια και η σχετική πράξη εκδίδεται έως τις 30.9.2020. Για τις υποθέσεις αυτές και σε περίπτωση ρητής απόρριψης του αιτήματος ακύρωσης ή τροποποίησης, επιτρέπεται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης απόρριψης, κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 63, με την οποία μπορούν να προβάλλονται και οι λόγοι που έχουν ήδη προβληθεί με την αρχικώς ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή. Σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης του αιτήματος ακύρωσης ή τροποποίησης λόγω άπρακτης παρέλευσης της προθεσμίας του πέμπτου εδαφίου, η αρχικώς ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή και κάθε σχετικό έγγραφο διαβιβάζονται προς τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών μέχρι τις 31.10.2020 και η προθεσμία εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής εκκινεί εκ νέου από την 1η.11.2020. Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 63 εφαρμόζονται κατ' εξαίρεση και για όλες τις υποθέσεις της περ. α'. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, έπειτα από εισήγηση του Διοικητή, ορίζεται κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας.»

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

Επειδή, κατόπιν της υπ. αριθμ.γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, ο προσφεύγων στιςυπέβαλε:

α) την με αριθμό δήλωσης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος 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. Παλλήνης, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 71.894,77€,

β) την με αριθμό δήλωσης1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 49.905,77€ έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού 2.245,39€.

Με τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010, ο προσφεύγων πρόσθεσε στον κωδικό 301 τα ποσά τα οποία η εργοδότης εταιρείατου κατέβαλε κατά τα έτη 2008 και 2009 με τη μορφή ασφαρίσματος στα πλαίσια του Ομαδικού Συνταξιοδοτικού Ασφαλιστηρίου

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων με την ορθή αποτύπωση του εισοδήματος του από το ομαδικό ασφαλισμα 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 πιλοτική δίκη, είναι δεσμευτική για τη Διοίκηση και τα αρμόδια δικαστήρια.

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

Κατά των ανωτέρω πράξεων, ο προσφεύγων δεν άσκησε ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ, εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή τους, και συνεπώς έχουν καταστεί οριστικές. Επίσης το σχετικό αίτημα αφορά οικονομικά έτη 2009-2010 που το δικαίωμα του προσφεύγοντος για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης έχει ήδη παρέλθει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν.2238/94.

Επιπλέον, οι υπό κρίση πράξεις έχουν εκδοθεί εντός του έτους 2019, και σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 31 και 32 του άρθρου 70 του ΚΦΔ, η προθεσμία για υποβολή αίτησης ακύρωσης 63B ή τροποποίησης πράξης προσδιορισμού φόρου έχει παρέλθει.

Επιπροσθέτως, η με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και η με αριθ.1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 υποβλήθηκαν οικειοθελώς 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.

Περαιτέρω, οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα 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 εξέταση περίπτωσης, ήτοι αφορούν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου και όχι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων στα οικεία έτη από τον ίδιο τον προσφεύγοντα στο πλαίσιο των διατάξεων της παρ.3 περ. γ και ε του άρθρου 19 του ΚΦΔ, [η παρ. 3 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 397 του ν. [4512/2018](#) (ΦΕΚ Α' 5/17-01-2018)].

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση της απόαπορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης επί του με αρ.ηλεκτρονικού αιτήματος.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ 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.

