



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.03.2023

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

Αριθμός απόφασης: 425

**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αθ. Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 - Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332241

**E-Mail** : ded.thess@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 Κ.Φ.Δ.,

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 (Α.Α.Δ.Ε.) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. 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. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ..... και της ....., ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης ..... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογουμένου)

οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογουμένου) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και της ....., 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 υπ' αριθ. ειδοποίησης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογουμένου) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προέκυψε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο 1.481,00 € έναντι αρχικού ύψους 505,22 €. Η εν λόγω πράξη εκδόθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση κατόπιν υποβολής από την προσφεύγουσα της με α/α ..... χειρόγραφης τροποποιητικής δήλωσης οικονομικού έτους 2014.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Με ηλεκτρονική ειδοποίηση που έλαβε η προσφεύγουσα από την ΑΑΔΕ, πληροφορήθηκε ότι δεν είχε συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που εισέπραξε το έτος 2016 και αφορούσαν σε παρελθόντα έτη (2015 ή προηγούμενο). Της υποδείχθηκε δε να ανατρέξει στη βεβαίωση αποδοχών/συντάξεων έτους έκδοσης 2017 και ακολούθως να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για κάθε έτος που αφορούν αυτές (έτος αναφοράς), έως τις 30-09-2022. Ανατρέχοντας στη βεβαίωση αποδοχών/συντάξεων έτους έκδοσης 2017, διέκρινε στην τελευταία σειρά αυτής, να αναγράφονται τα εξής: α) «αναδρομικά κύριας σύνταξης που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν)», β) ακαθάριστες αποδοχές ύψους 9.456,07 ευρώ, γ) φορολογητέο ποσό ύψους 9.118,20 ευρώ, δ) φόρος που αναλογεί (στο φορολογητέο ποσό) ύψους 1.580,66 ευρώ, ε) φόρος που παρακρατήθηκε (από το ποσό του αναλογούντος φόρου) ύψους 1.557,30 ευρώ και στ) το έτος «2013» ως έτος αναφοράς. Το ανωτέρω ποσό αντιστοιχεί σε αναπηρική σύνταξη που αφορά στο χρονικό διάστημα από 01-03-2007 έως 29-02-2008 και το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα το 2016 έπειτα από δικαίωσή της σε

πολύχρονο δικαστικό αγώνα κατά του Ασφαλιστικού της Φορέα (ΟΑΕΕ) με την έκδοση της με αριθμό ..... απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και όχι στο έτος 2013. Η όποια τυχόν φορολογική υποχρέωση, αναγόμενη στα ημερολογιακά έτη 2007 (δέκα τελευταίοι μήνες αυτού) και 2008 (δύο πρώτοι μήνες αυτού), είχε υποπέσει ήδη σε παραγραφή κατά την υποβολή, στις 29-09-2022, της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, την οποία υπέβαλε η ίδια από δικαιολογημένη πλάνη της, κατά τα ανωτέρω εκτιθέμενα. Επικουρικά, εφόσον κριθεί ότι το έτος αναφοράς (2013) είναι το ορθό σύμφωνα με όσα ανωτέρω εκτέθηκαν, ο επιπλέον φόρος που θα έπρεπε να καταλογιστεί θα έπρεπε να ήταν 431,67 ευρώ (αντί 975,78 ευρώ) και το τελικό χρεωστικό 936,89 ευρώ (αντί 1.481,00 ευρώ).

**Επειδή**, με το άρθρο 19 του ν. 4174/2013 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. ... 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**, με το άρθρο 20 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα. 2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. ...»

**Επειδή**, με το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή

εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. 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 υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

**Επειδή**, με την γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. 14/2016 ορίζεται ότι: «... Η υποχρεωτικότητα, με την οποία συνοδεύεται η υποβολή της δηλώσεως στην παράγραφο 1 του άρθρου 19, άγει στο προφανές ερμηνευτικό συμπέρασμα ότι, στην εν λόγω περίπτωση, πρόκειται περί τροποποιητικής δηλώσεως, της οποίας η λειτουργία αντιστοιχεί στην αναφερθείσα συμπληρωματική δήλωση, ήτοι αποβλέπει στην επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων του δηλούντος. ... Ωστόσο, η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ως εν προκειμένω, ανάγεται στη σφαίρα της βουλήσεως 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 γνησία παραγραφή (ΣτΕ 3643/22013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.ά.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (βλ. ΣτΕ 3788/2005, Μπαλή Γεν. Αρχές, έκδ. 8η, παράγρ. 160-161, Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, Γεν. Αρχές σεδ 481). Εξάλλου, κατ' άρθρο 272 εδ.'β' Α.Κ. ότι καταβλήθηκε χωρίς γνώση της παραγραφής δεν αναζητείται. ...»

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη με αρ. ειδοποίησης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογουμένου) οικονομικού έτους 2014 εκδόθηκε με βάση την υπ' αρ. .... τροποποιητική δήλωση που αυτοβούλως υπέβαλαν οι προσφεύγοντες και αποδέχτηκε η φορολογική διοίκηση. Για τα οικονομικά έτη έως το 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013) βάσει του άρθρου 45 παρ. 4 περ. δ' του ν. 2238/1994 όταν το ποσό είναι κατόπιν δικαστικής απόφασης ο φορολογούμενος δύναται να το φορολογηθεί είτε στο έτος που ανάγεται είτε στο έτος που εισπράττεται (με μείωση κατά 20%). Η υποβολή αυτοβούλως της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής) από τους προσφεύγοντες από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη εκλαμβάνεται ως παραίτησή τους από την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο εισοδήματος. Περαιτέρω, σε κάθε περίπτωση, το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλλει φόρο εισοδήματος είναι εντός πενταετίας από το έτος που το κρινόμενο εισόδημα όφειλε να δηλωθεί από τον φορολογούμενο, ανεξάρτητα από το έτος που αυτό αφορά (όπως για τα έτη 2007-2008 εν

προκειμένω κατά τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων). Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει το οικείο φόρο εισοδήματος.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. ....../..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και της ....., ΑΦΜ: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Οικονομικό έτος 2014**

**Τελικό χρεωστικό: 1.481,00 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογουμένου) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (ΑΧΚ .....).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.