



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/10/2018

Αριθμός απόφασης: 4407

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 17/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Ηλιούπολης, κατά του με αρ. ειδοποίησης/20-04-2018 και με αριθμό Χ.Κ./11/2018 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, το οποίο εκδόθηκε με βάση την υπ' αριθμ.3^η τροποποιητική (οίκοθεν) δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με αρ. ειδοποίησης/20-04-2018 και με αριθμό Χ.Κ./11/2018 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ το οποίο εκδόθηκε με βάση την υπ'

αριθμ. 3^η τροποποιητική (οίκοθεν) δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, του οποίου ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπροθέσμως 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 το με αριθμ. ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε που εκδόθηκε στις 20-04-2018, προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 1.722,27 ευρώ.

Ο προσφεύγων είναι συνταξιούχος του ΟΤΕ και υπέβαλε εμπροθέσμως την αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013 στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης. Με την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης του επιβλήθηκε φόρος εισοδήματος ύψους 698,29 ευρώ, ο οποίος και πληρώθηκε την 30^η/9/2013. Στη συνέχεια υπέβαλε 1^η τροποποιητική δήλωση για το έτος οικονομικό 2013 προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά ύψους 221,84 € που εμφανίστηκαν στην βεβαίωση αποδοχών του 2015 και το νέο χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύστερα από την εκκαθάριση ανήλθε σε 735,30 €, το οποίο και εξοφλήθηκε την 7^η/9/2015 (διαφορά χρεωστικού ποσού από πρώτη εκκαθάριση : 37,01 €). Στις 15/11/2017 έλαβε πρόσκληση από την Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης προκειμένου να υποβάλει εκ νέου συμπληρωματική δήλωση οικονομικού 2013 και να δηλώσει ποσό 1.972,10 € που είχε εισπράξει το 2012 από τον ΟΤΕ ύστερα από αγωγή που είχε ασκήσει κατά του ΟΤΕ για επανυπολογισμό επιδομάτων για το χρονικό διάστημα από 01/01/2000 έως 31/12/2015 και δεν είχε συμπεριλάβει ως όφειλε στη φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2013. Ο προσφεύγων προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και υπέβαλε 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 δηλώνοντας το ποσό των 1.749,09 € στον κωδικό 291 και το ποσό των 358,42 € στον κωδικό 293. Βάσει αυτής της δήλωσης εκδόθηκε το με αρ. ειδοποίησης/01-12-2017 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα, με το οποίο προέκυψε διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου προς καταβολή ύψους 445,76 €. Το ποσό αυτό το πλήρωσε όπως φαίνεται από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS την 14^η/2/2018. Ωστόσο στις 20/04/2018 η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης προέβη εκ νέου σε οίκοθεν εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2013 με την οποία διέγραψε λόγω τριετούς παραγραφής το ποσό φόρου ύψους 358,42 € που είχε καταχωρηθεί στον κωδικό 293, εκδίδοντας το προβαλλόμενο με αρ. ειδοπ...../2018 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα 3ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ως άνω εκκαθαριστικού σημειώματος ισχυριζόμενος ότι:

- Από ολιγωρία της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης παρέλαβε την 15/11/2017, ήτοι μετά τη παρέλευση της τριετίας, την πρόσκληση για να δηλώσει το ποσό που είχε εισπράξει το 2012 από τον ΟΤΕ, αφού η ως άνω Δ.Ο.Υ. είχε παραλάβει τη σχετική ενημέρωση την 07/06/2013, μέσω υπεύθυνης δήλωσης από τον ΟΤΕ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυαν κατά το οικονομικό έτος 2013: «4. Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει φέροντας και το βάρος

της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή αντικειμενική δαπάνη και πραγματική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα σε προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δε γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα σε προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999 κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, παρ. 1 και 3:

«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.Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης."

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«43. Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1204/29.12.2010 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23/4/2010 και μετά, ορίζεται:

«7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.

Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1.Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσα και πράξη προσδιορισμού φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, από την εξέταση του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, δεν προκύπτει στοιχείο από το οποίο να τεκμηριώνεται η δυνατότητα της φορολογικής αρχής να εκδώσει εκκαθαριστικό σημείωμα διαφορετικό από αυτό που προέκυψε με βάση την υποβληθείσα από μέρους του προσφεύγοντος 2^η τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2013, από τη στιγμή μάλιστα που αυτή έγινε αρχικά αποδεκτή και εκκαθαρίστηκε.

Επειδή σύμφωνα με την υπεύθυνη δήλωση του ΟΤΕ προς τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, ο προσφεύγων έλαβε κατά το ημερολογιακό έτος 2012 για το χρονικό διάστημα από 01/01/2001 έως 24/01/2012 ποσό ύψους 1.792,10 € που αφορά τόκους επί κεφαλαίου ύψους 1.862,95 € και στο ποσό αυτό παρακρατήθηκαν ποσό 358,42 € για φόρο εισοδήματος και ποσό 43,01 € για τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή ήταν υποχρέωση του προσφεύγοντος να συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013 το ποσό που είχε εισπράξει από τον ΟΤΕ στις 02/05/2012, με κατάθεση στον τραπεζικό λογαριασμό του, και όχι υποχρέωση της φορολογικής αρχής να τον καλέσει με πρόσκληση προκειμένου να το δηλώσει εγκαίρως. Επομένως ο σχετικός του ισχυρισμός του περί ολιγωρίας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, όπως αναφέρεται και στα με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1083618 ΕΞ 2014 / 30-05-2014 και Δ12Α1178060ΕΞ 2013 / 18-11-2013 έγγραφα της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, σύμφωνα με την 408/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/14.3.2012 και έχει εφαρμογή για φορολογικά έτη προ εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου, με κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε εκπρόθεσμα και μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 δηλώνοντας στον κωδικό 291 “εισόδημα από κινητές αξίες ημεδαπής προέλευσης που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις” ποσό ύψους 1.749,09 € και στον κωδικό 293 “φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από κινητές αξίες” ποσό ύψους 358,42 €, στις 01/12/2017, ήτοι εκπρόθεσμα και αφού είχαν παρέλθει πάνω από τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή έπρεπε να είχε υποβληθεί. Προς τούτο έχουν ισχύ οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις .

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου του άρθρου 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την ακύρωση του με αριθμ. ειδοποίησηςενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος 3^{ης} οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 20/04/2018, προκειμένου ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. να ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης..

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Επανεξέτασης Α2**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.