



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01-06-2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1191

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333245
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... του ..., **ΑΦΜ** ..., κατοίκου, οδός ..., Τ.Κ. ..., κατά των: α) της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επί της υπ.αρ.πρωτ. .../...-2016 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και β) του με αριθμό ειδοποίησης ... εκκαθαριστικού σημειώματος του οικονομικού έτους 2010 επί της από 07/11/2013 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης του προσφεύγοντος, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ..., **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:

Από την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2010 που υποβλήθηκε στις 14/04/2010 προέκυψε ποσό επιστροφής 297,16€. Στην συνέχεια την 07-11-2013 υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση για το οικ. έτος 2010 με την όποια δηλώνεται στον κωδικό 737 δαπάνη για την ανέγερση οικοδομών ύψους 94.058,54€ προσκομίζοντας ως δικαιολογητικό πίνακα εκτέλεσης εργασιών σε συγκρότημα μονοκατοικιών στο και φωτοτυπία σύμβασης δανείου (.../2009). Κατά την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης δεν είχε δηλωθεί από τον φορολογούμενο ποσό σε κωδικό που να μειώνει την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων π.χ. 781 Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.τ.λ. αλλά και ούτε προέκυπτε από την σύμβαση ο χρόνος εκταμίευσης του Δανείου. Η Δ.Ο.Υ.... προέβη σε έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος με βάση την τροποποιητική δήλωση του οικ. έτους 2010 την ...-2016 και προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή 40.052.52€ λόγω φορολόγησης του με βάση την προκύπτουσα προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων. Το εκκαθαριστικό σημείωμα με βάση την προκύπτουσα τροποποιητική δήλωση του οικ. έτους 2010 εστάλη για κοινοποίηση με το με αρ. πρωτ. .../-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ.

Την ...-2016 ο προσφεύγων υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ... την με αρ.πρωτ. .../...2016 αίτηση-2^η τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2010 με την οποία δήλωνε ποσό 135.000,00€ στον κωδικό 781 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.τ.λ.) προσκομίζοντας βεβαίωση από την τράπεζα ... με ημερομηνία .../2016, στην όποια αναφέρονται οι εκταμιεύσεις που πραγματοποιήθηκαν από την με αριθμό/2009 σύμβαση δανείου για τις χρήσεις 2009, 2010 – φωτοτυπία της σύμβασης/2009.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και του με αριθμό δήλωσης ... και αριθμό ειδοποίησης ... εκκαθαριστικού σημειώματος του οικονομικού έτους 2010, την **αποδοχή** της με αριθ.πρωτ. .../-2016 υποβληθείσας 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος του

οικείου οικονομικού έτους με βάση την ως άνω τροποποιητική δήλωση, προβάλλοντας ότι λανθασμένα υπολογίστηκε η δαπάνη για την ανέγερση οικοδομών ύψους 94.058,54€ που δηλώθηκε από τον ίδιο με την από 07/11/2013 1^η τροποποιητική δήλωση ως ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με αποτέλεσμα την φορολόγηση του βάσει της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων διότι καλύπτεται από το στεγαστικό δάνειο που χορηγήθηκε από την τράπεζα «...» και εκταμιεύθηκε τμηματικά ήτοι ποσό εκταμίευσης 135.000,00€ για τη χρήση 2009 όπως δήλωσε στην υπ' αριθμ. .../...-2016 2^η τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν 2238/1994 έχουν εφαρμογή μέχρι 31-12-2013, ενώ από την έναρξη ισχύος του νόμου 4172/2013 και ειδικότερα από 1-1-2014 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϋσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994), όπως ορίζεται και στο **άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013**.

Επειδή, με το **άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας** (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: « Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 2 της ΠΟΛ. 1114/2016, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι : «*Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του [άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.](#) :*

α) Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) έννοια της τροποποιητικής δήλωσης, ο νομοθέτης περιέλαβε τόσο την υπό ισχύ της [παρ. 1 του άρθρου 62 του Ν.2238/1994](#) προβλεπόμενη συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και την κατά την [παρ. 4 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994](#) ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεων του που προέκυπταν από την αρχική δήλωσή του.

β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση

με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης 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 γνήσια παραγραφή (ΣτΕ 3643/2013, 1378/2006, 2950/2005, 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.»

Επειδή, εξάλλου στο άρθρο 84 παρ. 1 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι : «*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, ακολούθως στο άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/13 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 Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.*»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλλε την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010 στις **14/04/2010** και στη συνέχεια υπέβαλλε την 1^η τροποποιητική δηλώνοντας στον κωδικό 737 τη δαπάνη για την ανέγερση οικοδομών ύψους 94.058,54€ στις **07/11/2013**. Επιπλέον, με την με αριθμό **.../30-12-2016** αίτηση -2^η τροποποιητική ζητάει την μη φορολόγηση του βάσει της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων δηλώνοντας ποσό 135.000,00€ στον κωδικό 781 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.τ.λ.) και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες περί της υποβολής ανακλητικών δηλώσεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ...-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2010 :

Ποσό πληρωμής: 40.052,52 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

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.