



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

14-02-2017

Αριθμός απόφασης:

1427

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. 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 από 17-10-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./26-9-2016 αρνητικής

απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί της από 26-9-2016 υποβληθείσας συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./26-9-2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί της από 26-9-2016 υποβληθείσας συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-10-2016 και 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 υπ' αρ./26-9-2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού απορρίφθηκε το από 26-9-2016 ταυτάριθμο αίτημα του προσφεύγοντος περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης βάσει της από 26-9-2016 υποβληθείσας συμπληρωματικής-τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 με την οποία δήλωσε στο κωδ.787 ποσό ανάλωσης κεφαλαίου ύψους 4.500,00€ προκειμένου να καλυφθεί η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ύψους 4,437,56€.

Σημειώνεται ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, διενήργησε νέα εκκαθάριση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και εκδόθηκε το από 26-8-2016 και με αρ. οικόσ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος από το οποίο προέκυψε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου, ήτοι διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 170,45€, λόγω προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων ύψους 4.437,56€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης βάσει της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης και την επιστροφή σε αυτόν του αχρεωστήτως επιβληθέντος φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η απάντηση της Δ.Ο.Υ. είναι νομικά αβάσιμη. Πως είναι δυνατόν να υπολογίζεται η τριετία από το έτος 2010 όταν ο λόγος που επέβαλλε την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης γεννήθηκε το έτος 2016 κατόπτι δικαστικής απόφασης. Η υπέρβαση της τριετίας δεν οφείλεται σε αυτόν.
2. Κατά ποία έννοια είναι ηθικό, δίκαιο και ισόνομο το να απορρίπτει η φορολογική αρχή την επιστροφή φόρου που διατάσσει το δικαστήριο, επικαλούμενη παρέλευση τριετίας, με αιτιολογία τη φορολόγηση ανύπαρκτου τεκμηρίου (λόγω της επίκλησης ανάλωσης κεφαλαίου), το οποίο επιβάλλει μετά την παρέλευση

εξαετίας, αναδρομικά , ακριβώς λόγω της δικαστικής απόφασης. Ισχύουν δηλαδή δύο μέτρα και σταθμά?

3. Το Υπ. Οικονομικών στο από 30-12-2014 έγγραφο του με αρ. πρωτ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014 που δίνει διευκρινήσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014 , ρητώς αναφέρει ότι ο περιορισμός της τριετίας δεν ισχύει στις περιπτώσεις που η φορολογική διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με δικαστικές αποφάσεις που δικαιώνουν συγκεκριμένους φορολογουμένους και για χρήσεις προγενέστερες του 2011.
4. Η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσής του το 2016 για το οικονομικό έτος 2010 δεν έγινε εξ υπαιτιότητας του αλλά επιβλήθηκε κατόπιν της αυθαίρετης αναδρομικής επιβολής της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου στο εκκαθαριστικό σημείωμα της 26-8-2016.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» 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 εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«.....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.....»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε την από 26-9-2016 τροποποιητική φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2010 με την οποία δήλωσε στον κωδ. 787 της δήλωσης ποσό ύψους τεσσάρων χιλιάδων πεντακοσίων (4.500,00€) ευρώ ως ποσό ανάλωσης κεφαλαίου προκειμένου να μη φορολογηθεί για το έτος αυτό βάσει τεκμηρίων, καθόσον από το από 26-8-2016 και με αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, το οποίο εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση της

με αρ./2015 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, προέκυψε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου λόγω προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων ύψους 4.437,56€ για το εν λόγω έτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. 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. ... 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 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.

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 από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η πενταετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για το οικονομικό έτος 2010 (χρήση 2009) έληγε στις 31-12-2015, δεδομένου ότι οι διατάξεις περί παράτασης της παραγραφής με το άρθρο 22 του ν.4337/2015 δεν είναι εφαρμοστέες στην προκειμένη περίπτωση.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλλε την **26-9-2016** τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2010, με την οποία κατ' ουσία μειώνεται φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως όπως αυτή προσδιορίστηκε με το από 26-8-2016 εκκαθαριστικό σημείωμα, μετά τη λήξη της πενταετής παραγραφής την 31-12-2015 κατά το άρθρο 84§1 του

ν.2238/1994 εντός της οποίας εγκλωβίζεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση φύλλου ελέγχου ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Κατά συνέπεια, σχετικά με την αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης, εφόσον υποβλήθηκε εκτός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, αυτή εμπίπτει στον περιορισμό της διατάξεως του άρθρου 84 παρ.1 του Ν. 2238/94 και δε μπορεί να γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Περαιτέρω, αναφορικά με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/94 περί τριετούς προθεσμίας παραγραφής στις οποίες αναφέρεται στην με αρ./26-9-2016 απάντησή της η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη μη αποδοχή της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης, αυτές δεν έχουν εφαρμογή εν προκειμένω καθόσον η προθεσμία, προκειμένου για αξίωση προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, άρχεται από την αποδοχή και εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης η οποία σύμφωνα με τα προαναφερόμενα δε μπορεί να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 17-10-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Προηγ. Πιστωτικό υπόλοιπο: 1.191,22€

Νέο πιστωτικό υπόλοιπο: 1.361,67€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 26-8-2016 (αρ. ειδ.) Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2010 (ΑΠΚ) της Γ.Γ.Π.Σ. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.