



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 12/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1772

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 15/1/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, που εδρεύει στην οδό Αθήνα κατά της υπ' αριθμ./12-11-2015 αρνητικής απάντησης επί της τροποποιητικής ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών περιόδου 01/01/2009-31/12/2009(Οικ έτους 2010) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 15/1/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφισταμένων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ. /2-11-2015 αρνητική απάντηση η οποία επιδόθηκε σύμφωνα με την έκθεση απόψεων άρθρου 63 Ν 4174/2013 στις 17/12/2015 , η Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών αρνήθηκε να παραλάβει Ανακλητική –τροποποιητική δήλωση Οικ έτους 2010 (διαχ περίοδος 01/01/2009-31/12/2009) η οποία επιδόθηκε στον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ από τον Δικαστικό επιμελητή, την 29-10-2015, μετά από έγγραφη παραγγελία του νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας Η ανακλητική –τροποποιητική δήλωση αφορούσε τα ποσά των κωδικών 024 και 026 της αρχικής δήλωσης προκειμένου να μην υπαχθεί στην έκτακτη εισφορά του άρθρου 5 Ν 3845/2010. Η έκτακτη εισφορά ποσού 300.053,06 ευρώ, είχε βεβαιωθεί με βάση το εκδοθέν εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς Ν 3845/2010, με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της 7-5-2010 , του Οικ έτους 2010 (Αριθ. Χρημ καταλ. /2010) βάσει του ποσού που είχε δηλωθεί στον κωδικό 024 ήτοι, 4.075.663,25 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω αρνητικής απάντησης, με αριθ. /2-11-2015 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Εσφαλμένη εφαρμογή νόμου. Για την παραλαβή της τροποποιητικής ανακλητικής δήλωση οικ έτους 2010 (διαχ περίοδος 01/01/2009-31/12/2009) έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 Ν 4172/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ 25 Ν 4174/2013 και όχι η διάταξη του άρθρου 61 παρ 4 Ν 23238/94 , βάσει της οποίας δεν έγινε δεκτή η τροποποιητική- ανακλητική δήλωση οικ έτους 2010 και εκδόθηκε η υπ'αριθμ. /2-11-2015 αρνητική απάντηση , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών

2. Παράβαση νόμου- Μη νόμιμη εφαρμογή έκτακτης εισφοράς λόγω εσφαλμένης υπαγωγής στο άρθρο 5 Ν 3845/2010:

- Εσφαλμένη συμπλήρωση δήλωση φορολογίας εισοδήματος λόγω πλάνης
- Μη υπαγωγή στα περιοριστικά αναφερόμενα πρόσωπα του άρθρου 5 ν 3845/2010
- Μη υπαγωγή της εταιρείας σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα βάσει διακρατικής συμφωνίας Ελλάδος-Ουκρανίας (Ν 3046/2002)
- Υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 99 παρ 1 περ Δ' και 105 παρ 8 Ν 2238/1994

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 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.
2. 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 την Πολ 1174/14-7-2014 Διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) κατά την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα.

Έπειτα από πληθώρα ερωτημάτων των Δ.Ο.Υ. σχετικά με το παραπάνω θέμα διευκρινίζονται τα εξής:

1. Με την παράγραφο 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος

του ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Επομένως, οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχουν πλέον εφαρμογή από 1.1.2014.

2. Οπότε, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας 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. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και προηγούμενα), μπορούν να υποβληθούν μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013). Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).

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

.....

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.

25. Από την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 ν. 4174/2013(παραγραφή) ορίζεται ότι:

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) Αν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής , για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας

Επειδή,η Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών με την υπ'αριθμ./2-11-2015 αρνητική απάντησή της,αρνήθηκε να παραλάβει Ανακλητική –τροποποιητική δήλωση Οικ έτους 2010 (διαχ περίοδος 01/01/2009-31/12/2009) θεωρώντας ότι για την παραλαβή της εν λόγω δήλωσης έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 61 παρ 4 Ν 2238/1994

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω, για την παραλαβή της εν λόγω δήλωσης, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 61 παρ 4 αλλά οι διατάξεις του άρθρου 19 παρ 1 και 3 Ν 4174/2013 όπως διευκρινίστηκαν και με την Πολ 1174/14-7-2014

Επειδή, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις και το άρθρο 84 παρ 1 Ν 2238/94, το οποίο με βάση τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 παρ 11 Ν 4174/2013 ισχύει στην κρινόμενη υπόθεση , η τροποποιητική δήλωση Οικ. έτους 2010 θα μπορούσε να υποβληθεί μέχρι τις 31/12/2015 ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, από 1/1/2014 , υπό τον ΚΦΔ (άρθρο 19 ν 4174/2013), η ανακλητική δήλωση υποβάλλεται υπό τη μορφή της τροποποιητικής

Επειδή ,η ακύρωση ή μη του εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς Οικ . έτους 2010(1/1/2009-31/12/2009) εξαρτάται από την αποδοχή και τον έλεγχο της επιδοθείσας στις 29/10/2015 μέσω του δικαστικού επιμελητή, ανακλητικής –τροποποιητικής δήλωσης Οικ έτους 2010

Κατά συνέπεια η ως άνω υπ'αριθμ./2-11-2015 αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών που αφορά την παραλαβή της ανακλητικής- τροποποιητικής δήλωση Οικ έτους 2010 (διαχ περίοδος 01/01/2009-31/12/2009), σύμφωνα με την οποία για την παραλαβή της εν λόγω δήλωσης έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 61 παρ 4 Ν 2238/1994 είναι μη νόμιμη και πρέπει να ακυρωθεί.

Όσον αφορά τους λοιπούς λόγους της προσφυγής παρέλκει η εξέτασή τους δεδομένου ότι θα πρέπει να εξεταστούν από την Αρμόδια Δ..Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών κατά τον έλεγχο της τροποποιητικής δήλωσης για την υποβολή της οποίας ισχύει το άρθρο 19 Ν 4174/2013, όπως διευκρινίστηκε με την Πολ 1174/14-7-2014 και όχι το άρθρο 61 παρ 4 Ν 2238/94 με βάση το

οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ/12-11-2015 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, λαμβανομένων υπόψη και των διατάξεων περί παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της αριθ.πρωτ. / 15-1-2016 ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε ΑΦΜκαι την ακύρωση της υπ'αριθμ./2-11-2015 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).