



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 04.04.2019

Αριθμός Απόφασης: 1115

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ. /**18.12.2018** ενδικοφανή προσφυγή της **του** με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, κατά της σιωπηρής απόρριψης της από 14 Αυγούστου 2018 «Δήλωσης Επιφυλάξεως της» που επιδόθηκε στην ΔΟΥ ΚΟΡΩΠΙΟΥ και για την επίδοσή της συντάχθηκε η υπ' αριθμόν /14-08-2018 έκθεση επιδόσεως του δικαστικού επιμελητού Εφετείου Πειραιώς

..... και η οποία αφορούσε την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** με αριθμό καταχώρησης/24-07-2018, και συνεπακόλουθα κατά της από **27 Αυγούστου 2018** Πράξεως Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4

Επί της με αριθμ. πρωτ./18.12.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.**, 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:**

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 24.07.2018 με επιφύλαξη την με αριθ. καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επιδίδοντας την με την υπ αρ./14.08.2018 έκθεση επίδοσης του δικαστικού επιμελητού Εφετείου Πειραιώς, **ισχυριζόμενη** ως αιτία της επιφύλαξης της, την μη γνώση των πραγματικών της εισοδημάτων και ειδικά των αυτοτελώς φορολογουμένων (κωδ.659-660) προερχομένων από απαλλασσόμενα μερίδια ημεδαπών / αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιρειών, λόγω της παρεμβολής τρίτων προσώπων.

Κατόπιν της σιωπηρής απόρριψης από την Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ της υπ' αριθ.

...../24-07-2018 «Δήλωσης Επιφυλάξεως της» , η προσφεύγουσα **υπέβαλε** την με αριθ. πρωτ./18.12.2018 ενδικοφανή προσφυγή **ζητώντας :**

- **να ακυρωθεί** η σιωπηρή απόρριψη της «Δήλωσης Επιφυλάξεως» της, η οποία επιδόθηκε στις **14 Αυγούστου 2018** (Δ-2) και αφορούσε την υπ' αριθ./24-07-2018 υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** ,
- **να ακυρωθεί** η από **27 Αυγούστου 2018** Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία προσδιορίστηκε εις βάρος της οφειλή ποσού 69.762,40 €,
- **να κρίνει** η Φορολογική Διοίκηση την υπόθεση επί της ουσίας της, αφού προηγουμένως κατόπιν ελέγχου διαπιστώσει το ακριβές και πραγματικό εισόδημά της, το οποίο η ίδια η προσφεύγουσα αδυνατεί να δηλώσει , *«διότι ανυπαίτιως και εξ' αιτίας παρανόμων ενεργειών τρίτων προσώπων τελεί σε πλήρη άγνοια της πραγματικής της περιουσιακής κατάστασης».*

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου , με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή , η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της , ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί ανατιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013 περί : Υποβολής τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης «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 τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. **Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει** 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 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.

Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου.

Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθ. **ΠΟΛ. 1068/2018** (ΦΕΚ Β' 1319/17.04.2018) με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» προβλέπεται στην παρ. 10 του άρθρου 1: «10. Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου και εντός χρονικού διαστήματος 30 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης οφείλουν οι φορολογούμενοι να προσκομίσουν στη Δ.Ο.Υ. τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και τον λόγο της επιφύλαξης, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τις Δ.Ο.Υ. εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 20 παρ. 1 του ΚΦΔ, προθεσμίας των 90 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν εντός της προαναφερθείσας προθεσμίας των 30 ημερών, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται, χωρίς να ληφθεί υπόψη η επιφύλαξη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του ΚΦΔ, η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου.»

Επειδή οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου και οδηγούνται για έλεγχο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να προσκομιστούν όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά, για την αποδοχή ή απόρριψη της επιφύλαξης αυτής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία

ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§4 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): «4. Αν παρέλθει η προθεσμία που τάσσει τυχόν ειδικώς ο νόμος προς έκδοση απόφασης για την ενδικοφανή προσφυγή ή, σε περίπτωση που δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, αν παρέλθει άπρακτο τρίμηνο από την άσκησή της, το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ασκείται κατά της, τεκμαιρόμενης από την πάροδο της προθεσμίας, απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.): «2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.».

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω αναφερόμενων, συνάγεται ότι η δήλωση επιφύλαξης απορρίπτεται είτε ρητώς, είτε σιωπηρώς με την παρέλευση απράκτου τριμήνου από την υποβολή της.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση με την έκδοση της με αριθ. ειδοποίησης/2018 Πράξης διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2017, εκκαθαρίστηκε στις 27-08-2018 η υπ' αριθ./2018 Δήλωση της προσφεύγουσας, χωρίς να γίνει δεκτή η διατυπωθείσα επιφύλαξη που υπέβαλε με την ως άνω δήλωση.

Ως εκ τούτου, η δήλωση επιφύλαξης δεν απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της, όπως η

προσφεύγουσα αβάσιμα ισχυρίζεται, αλλά απορρίφθηκε ρητώς με την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου την 27-08-2018.

Συνεπώς, δεν υφίσταται παράλειψη της διοίκησης να απαντήσει στο αίτημά της και ως εκ τούτου, απαραδέκτως στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της Δήλωσης επιφύλαξης.

Επιπλέον των ανωτέρω, η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της εκκαθάρισης της δήλωσής της με τη με αρ. ειδοποίησης/27-08-2018 εκδοθείσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, τουλάχιστον στις 31-10-2018, ημερομηνία εξόφλησης του προκύψαντος ποσού πληρωμής, και κατά συνέπεια θα έπρεπε να είχε υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή εντός 30 ημερών, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013, ήτοι μέχρι τις 30-11-2018.

Επειδή η ως άνω προσφυγή ασκήθηκε εκπροθέσμως.

.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ../18.12.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.**, ως **απαράδεκτης**.

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

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

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.