



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28/03/2019

Αριθμός απόφασης: 728

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ**, κατοίκου Ευκαρπίας Θεσσαλονίκης, επί της οδού Τ.Κ., κατά της με αριθμ. ειδοποίησης /16-10-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, βάσει της με αριθμ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **29/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, 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 29/6/2012 την με αριθμ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 με την οποία δήλωσε αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό ύψους 9.591,50 €, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Επίσης με την αριθ. /30-6-2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού 2014, δήλωσε αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά ύψους 19.490,06 € και με την αριθμ. /12-10-2018 τροποποιητική, δήλωσε φορολογητέο ποσό ύψους 10712,02 €, βάσει της οποίας προέκυψε κύριος φόρος ύψους 442,73 και εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011, ποσό 604,04 €, ήτοι, συνολικό ποσό φόρου ύψους 1.046,77 €, έναντι του αρχικού ποσού ύψους 194,90 €.

Με την υπό κρίση προσφυγή της, ζητά αφενός την τροποποίηση της με αριθμ. /2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 και την μεταφορά ποσού ύψους 8.487,06 €, στο οικονομικό έτος 2012 που αφορά, διότι εκ παραδρομής το συμπεριέλαβε στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Επειδή, με το ν.4174/2013 (Α170) θεσπίσθηκε ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, ο οποίος στο άρθρο 1 ορίζει ότι : «Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής «ο Κώδικας») καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, που ορίζονται στο άρθρο 2, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά.» Στο άρθρο 2 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι : «1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος.β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)....»

Επειδή, στο άρθρο 18 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι "1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

.....

2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται:

α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

- β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής,
- γ) ο τρόπος υποβολής.
- δ) ο τρόπος με τον οποίο αυτή θα υπογράφεται.
- ε) ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του εκκαθαριστικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και τα δικαιολογητικά χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α. καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.....»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 του 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. 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.

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016 "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"

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν 4174/2013 " 1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 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.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 34 του ν. 4174/2013** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Ο φορολογούμενος δύνатаι 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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 “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 βασίζεται 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, με τον ως άνω Κώδικα, εντάχθηκαν σε ενιαίο κείμενο οι σχετικές ρυθμίσεις των υπαγόμενων σε αυτόν φορολογιών. Ειδικότερα, όσον αφορά την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων ο νέος κώδικας προβλέπει, εκτός της αρχικής και της υπό επιφύλαξη δήλωσης, την υποβολή τροποποιητικής κατ’ άρθρο 19 παρ.1, δήλωσης, την οποία υποβάλει ο φορολογούμενος, όταν διαπιστώσει ότι η αρχική δήλωσή του περιέχει λάθος ή παράλειψη. Η τροποποιητική δήλωση αναφέρεται στη συμπληρωματική δήλωση του προϊσχύσαντος καθεστώτος, συμπεριλαμβάνει όμως και την ανάκληση υποβληθείσας δήλωσης στην περίπτωση, που από πραγματικό ή νομικό σφάλμα ο υπόχρεος περιέλαβε στη δήλωσή του φορολογητέα ύλη, που ήταν ανύπαρκτη ή υπερέβαινε την πραγματική ή δεν υπόκειται σε φόρο. Συνεπώς, οι ρυθμίσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας δεν αποκλείουν τη δυνατότητα, που είχε και πριν τη θέσπισή του ο φορολογούμενος, όταν στη δήλωσή του περιέλαβε ως φορολογητέα, ποσά μη υποκείμενα σε φόρο, να ανακαλέσει κατά το αντίστοιχο κεφάλαιο τη δήλωση, υποβάλλοντας κατά τούτο τροποποιητική της αρχικής και να ζητήσει την επιστροφή του αχρεώστητου ποσού φόρου. Ως εκ τούτου, κατά τη διαδικασία ανάκλησης, που θεσπίζεται από τον Κώδικα, ο φορολογούμενος οφείλει να υποβάλει, προηγουμένως, σχετική δήλωση στη Φορολογική Διοίκηση και σε περίπτωση, που δεν γίνει αυτή δεκτή ή παρέλθει τρίμηνη προθεσμία χωρίς να αποφανθεί η Διοίκηση επί της ανακλήσεως μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατά της ρητής ή σιωπηρής απόρριψης και μόνο αν και αυτή απορριφθεί ρητά ή σιωπηρά μπορεί να προσφύγει στο διοικητικό δικαστήριο (Δ.Εφ.Χανίων 387/2017).

Επειδή η προσφεύγουσα δεν απηύθυνε αίτημα για τροποποίηση των ως άνω δηλώσεων στην αρμόδια Προϊσταμένη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, δηλαδή δεν τήρησε την υποχρεωτική διοικητική διαδικασία που ορίζεται από τις διατάξεις του ν.4174/2013, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό /29-11-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, με
ΑΦΜ

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.