



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02.09.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1895

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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' 27.11.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ. κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ των με αριθμό πρωτ.12.2018,12.2018 και12.2018 αιτήσεων τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αρ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την πάροδο άπρακτου του τριμήνου από την υποβολή τους στη Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης απορρίφθηκαν σιωπηρώς οι με αριθμό πρωτ.12.2018,12.2018 και12.2018 αιτήσεις τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010 της προσφεύγουσας, με βάση τη με αριθμό/08.02.2019 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία διορθώθηκε η με αριθμό/2015 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων που υπέβαλε το Εφετείο Αθηνών (ως φορέας/εκκαθαριστής), έλαβε το έτος 2017 αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που αφορούσαν στο έτος 2005 καθαρού ποσού 7.590,45€. Τούτο προκύπτει και από την από 29.03.2018 βεβαίωση αποδοχών του Εφετείου Αθηνών. Στις 13.06.2018, υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006, δηλώνοντας στον κωδικό 307 του εντύπου Ε1 (άθροισμα καθαρών ποσών που φορολογούνται με το Ζ ψήφισμα, βουλευτές, δικαστές) το ποσό των 7.590,45€ ύστερα από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης-10-2018 (αρ.δήλωσης) εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε τις με αριθμό πρωτ.12.2018,12.2018 και12.2018 αιτήσεις τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010 ισχυριζόμενη ότι το ποσό, που έλαβε κατά το έτος 2017 και περιλαμβανόταν στη βεβαίωση αποδοχών του Εφετείου Αθηνών (και στο ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων) με έτος αναφοράς το 2005, κατόπιν εκδόσεως της με αριθμ...../2015 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, δεν αναγόταν στο έτος 2005 αλλά στα έτη 2004 (καθαρό ποσό 2.596,76€), 2007 (καθαρό ποσό 487,46€) και 2009 (καθαρό ποσό 2.066,40). Επιπρόσθετα, ζητούσε να αφαιρεθεί από τα ως άνω ποσά, ποσοστό 25% των ακαθάριστων αναδρομικών αποδοχών δυνάμει της διάταξης του άρθρου 36 παρ.2 του Ν 3016/2002.

Η αρμόδια ΔΟΥ ΣΤ' Θεσσαλονίκης, απέρριψε σιωπηρά τις με αριθμό πρωτ.12.2018,12.2018 και12.2018 αιτήσεις τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΣΤ' Θεσσαλονίκης και την αποδοχή των με αριθμό πρωτ.12.2018,12.2018 και12.2018 αιτήσεων τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010 και συγκεκριμένα τη δήλωση των αναδρομικών αποδοχών που έλαβε το έτος 2017 στα έτη που αυτές

ανάγονταν βάσει της με αριθμό/2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήματος 29^{ου} Μονομελούς) η οποία διορθώνει την υπ' αριθμόν/2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήματος 16^{ου} Μονομελούς) αφού πρώτα αφαιρεθεί από αυτές ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών αυτών σύμφωνα με την με αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ.2 του Συντάγματος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται τις ΠΟΛ 1147/2016 και 1161/2016.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013, ως τροποποιήθηκε και ισχύει:

«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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016

«2. 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 64 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, 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, η καταβολή των αναδρομικών αποδοχών στην προσφεύγουσα έλαβε χώρα το έτος 2017.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1045/2018

« Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59 , 61 , 62 και 64 του Ν. 4172/2013 , πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας όταν δικαιούχος των εισοδημάτων για τα οποία δεν προβλέπεται παρακράτηση είναι ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου.

Υποχρέωση υπάρχει και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6 της παρούσας, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκειμένες σε παρακράτηση.....»

Επειδή, στο άρθρο 5 της ως άνω ΠΟΛ αναφέρεται ότι:

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2017, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 , ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

2. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παρ. 1..... Ειδικά για τους φορείς του Δημοσίου,

τυχόν διορθώσεις ή τροποποιήσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο εκκαθαριστή, που έχει υποβάλλει το σχετικό αρχικό αρχείο.»

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/13-06-2018 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, που έλαβε το έτος 2017 βάσει της με αριθμ...../2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 16^ο Μονομελές), σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων που υπέβαλε ο εκκαθαριστής μισθοδοσίας προσκομίζοντας επίσης και σχετική βεβαίωση του Εφετείου Αθηνών για το έτος 2005.

Επειδή, ακολούθως, υπέβαλε τις με αριθμό πρωτ.12.2018,12.2018 και12.2018 αιτήσεις τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010, χωρίς να προσκομίσει νέα βεβαίωση αποδοχών από τον εκκαθαριστή ως οι προαναφερθείσες διατάξεις ορίζουν.

Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρώς τις ανωτέρω αιτήσεις τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2008 και 2010 και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής της , Α.Φ.Μ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.