



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553
ΦΑΞ : 2131604567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 07.09.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1687

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α. 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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 **10.02.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του με ΑΦΜ, που εδρεύει στην επί της οδού, αρ., κατά της με αρ. πρωτ. /2020 απάντησης σε αίτηση – Υπόμνημα για υποβολή 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013) , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω απάντηση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αυτό αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10.08.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του με ΑΦΜ, οποία κατατέθηκε

εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την ως άνω προσφυγή, ο προσφεύγων, ζητά:

Α) να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή,

Β) να ακυρωθεί το με αρ. πρωτ./2020 έγγραφο της ΑΑΔΕ/Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ/ Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, με το οποίο γνωστοποιήθηκε ότι δεν γίνεται δεκτή και δεν εκκαθαρίζεται η 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 που υποβλήθηκε χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ στις 23/12/2019 και να πραγματοποιηθεί νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, βάσει της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, ώστε να διορθωθεί το ποσό που εκ παραδρομής δήλωσε στον κωδ. 507 (εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του πίνακα 4) από το λανθασμένο 17.900 ευρώ, στο ορθό 5.520 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Στις 23/12/2019 υπέβαλλα στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014. Σύμφωνα με την παρ. 31 του άρθρου 19 ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 άρθρου 397 ν. 4512/2018, και ισχύει από 17/01/2018.

2. εκ παραδρομής δεν αφαίρεσα από το ποσό των 17.900,00 € το ποσό των 7.380,00 € και το ποσό των 5.000,00 €.”

Επειδή, από τα στοιχεία της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν τα παρακάτω:

1.στις 09.05.2018 εκδόθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) η με α/α εντολή φορολογικού ελέγχου για τον προσφεύγοντα.

2.στις 05.11.2018, εκδίδεται από την ανωτέρω Δ.Ο.Υ. και αποστέλλεται στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ. πρόσκληση γνωστοποίησης εντολής ελέγχου.

3.στις 23.11.2018, ο προσφεύγων προσήλθε και υπέβαλλε συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 και 2017.

4.στις 18.12.2018, ο προσφεύγων προσκόμισε προς υποβολή και 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013) η οποία δεν παρελήφθη από την ως άνω φορολογική αρχή.

5.στις 23.12.2019 υποβάλλει το με αρ. πρωτ. υπόμνημα, προκειμένου να γίνει δεκτή η υποβολή της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης οικ. έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013)

6. στις 09.01.2020, η ως άνω φορολογική αρχή, εκδίδει τη με αρ. πρωτ. αρνητική της απάντησης, επί της οποίας ασκείται η παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 19. Υποβολή 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.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58

παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ..., ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου”

***** Η παράγραφος 3, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 (ΦΕΚ Α' 5/17-01-2018) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 17/01/2018, σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1073/2018 Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας-Κ.Φ.Δ., Α' 170)

“6. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου (έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού) ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση για φορολογητέα ύλη που δεν έχει περιληφθεί στην εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, με την επιφύλαξη κοινοποίησης άλλης εντολής ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, σχετικά με το παραπάνω θέμα, διευκρινίζονται τα εξής:

“1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
2. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, 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. (Διευκρινίζεται ότι η εν λόγω διάταξη δεν έχει εφαρμογή στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες ο Κ.Φ.Δ. θα εφαρμοστεί από 1-1-2015, άρα και η εν λόγω διάταξη).
3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.
4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου”.

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"

Άρθρο 28

“Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα /στοιχεία και τις Πράξη διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο”.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλλε την με α/α/2018 καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1119/22.06.2018 κατόπιν της με αρ. πρωτ./2018 πρόσκλησης – γνωστοποίησης εντολής ελέγχου, δήλωσε δε στο ΚΩΔ. 507 (εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του πίνακα 4) ποσό 17.900,00 €.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος προχώρησε στην αντιπαραβολή των αρχικώς δηλωθέντων με την ως άνω τροποποιητική – συμπληρωματική δήλωση, από την οποία δεν προέκυψε διαφορά επί της δηλωθείσης φορολογητέας ύλης, συντάχθηκε η από 27.11.2018 οριστική έκθεση ελέγχου, και η υπόθεση τέθηκε στο αρχείο.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή, απάντησε αρνητικά στον προσφεύγοντα επί του αιτήματός του για παραλαβή 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης οικ. έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013).

Επειδή, οιαδήποτε τροποποιητική δήλωση που ανακαλείται φορολογητέα ύλη με βάση την οποία εκδόθηκαν οριστικά αποτελέσματα, δεν γίνεται δεκτή και δεν εκκαθαρίζεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./ 10.02.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του “..... του” με ΑΦΜ, επί της με αρ. πρωτ./2020 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.