



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 26/05/2021
Αριθμός Απόφασης: 1329

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **21-01-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/15-12-2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.
6. Τις Απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **21/01/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της, **με ΑΦΜ** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. ειδοποίησης/15-12-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 (αρ. δήλωσης), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 42.845,74€, προκαταβολή φόρου ποσού 39.167,69€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.013,73€, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής ύψους 90.027,16€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προκειμένου να διαγραφεί η ανωτέρω προκαταβολή φόρου ποσού 39.167,69€, ισχυριζόμενη ότι κατά το έτος 2020 είχε μηδενικά έσοδα από την επιχειρηματική της δραστηριότητα (Ξενοδοχείο) καθώς στις 16/01/2020 προέβη σε διακοπή εργασιών.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 19 του Ν. 4174/2013** ως τροποποιήθηκε και ισχύει 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.

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...»

Επειδή με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να διορθώνονται ή να συμπληρώνονται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1174/2014 της ΓΓΔΕ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «**1.** Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει 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, στο **άρθρο 32 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «**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 δύναται 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 69 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

Αν στη δήλωση περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο.... 6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η προκαταβολή υπολογίζεται με άλλο τρόπο, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 70 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση που τυχόν μειωθεί το εισόδημα άνω του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου. Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μήνα Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους στο οποίο έγινε η βεβαίωση και αφορά στα ποσά του φόρου για τις δόσεις που δεν έγιναν ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο της υποβολής της αίτησης. Κατά την εκτίμηση της μείωσης του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη: α) Το ποσό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στο τρέχον φορολογικό έτος, συγκρινόμενο με τα ακαθάριστα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου του προηγούμενου φορολογικού έτους. β) Το ποσοστό των δαπανών και εξόδων διαχείρισης επί των ακαθάριστων εσόδων του τρέχοντος φορολογικού έτους σε σύγκριση με το αντίστοιχο ποσοστό του προηγούμενου φορολογικού έτους. γ) Οι ουσιώδεις μεταβολές που τυχόν επήλθαν στους παράγοντες διαμόρφωσης του μικτού κέρδους της επιχείρησης κατά το τρέχον φορολογικό έτος σε σχέση με το προηγούμενο. δ) Κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο πιθανολογείται μείωση του κέρδους του τρέχοντος φορολογικού έτους. 2. Η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στην επαλήθευση της αίτησης που υποβλήθηκε και υποχρεούται, μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της, να ανακοινώνει στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του ελέγχου. Αν διαπιστώσει ότι το εισόδημα μειώθηκε πραγματικά κατά το ποσοστό της προηγούμενης παραγράφου, η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στην έκπτωση ανάλογου, με τη μείωση που επήλθε, ποσού φόρου από τις επόμενες δόσεις που οφείλονται. 3. Αν περάσει άπρακτη η προθεσμία της προηγούμενης παραγράφου, ο φορολογούμενος μπορεί να καταβάλλει τις, από τη λήξη της προθεσμίας και μετά, απαιτητές δόσεις του φόρου μειωμένες κατά το ποσοστό της μείωσης των εισοδημάτων του, όπως αυτόν αναφέρεται στην αίτησή του που υπέβαλε για το σκοπό αυτόν, με επιφύλαξη να καταβάλει τον τυχόν επιπλέον οφειλόμενο φόρο κατά τον έλεγχο της δήλωσης και την οριστική εκκαθάρισή του.....».

Επειδή, με την **παρ.59 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013** όπως αυτή προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 4714/2020 ορίζεται ότι: «Ειδικά για το φορολογικό έτος 2019, το ποσό προκαταβολής φόρου εισοδήματος του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 των άρθρων 69 και 71 μειώνεται ανάλογα με το ποσοστό μείωσης του κύκλου εργασιών που δηλώνεται για σκοπούς Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) (κωδικός 312 δήλωσης ΦΠΑ) του πρώτου (1ου) εξαμήνου του 2020 έναντι του πρώτου (1ου) εξαμήνου του 2019, ως εξής:

Μείωση του κύκλου εργασιών ΦΠΑ το 1ο εξάμηνο 2020 έναντι του 1ου εξαμήνου 2019	Μείωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος
> 5% έως και 15%	30%
15,01% έως και 25%	50%
25,01% έως και 35%	70%
>35%	100%

«Για τον ανωτέρω υπολογισμό λαμβάνονται υπόψη: 1) Οι δηλώσεις ΦΠΑ του πρώτου (1ου) εξαμήνου 2019 που έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και 2) οι δηλώσεις ΦΠΑ του πρώτου (1ου) εξαμήνου του 2020, ως εξής: α) για τηρούντες απλογραφικά λογιστικά αρχεία, η δήλωση ΦΠΑ του πρώτου (1ου) τριμήνου που έχει υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και η δήλωση ΦΠΑ του δεύτερου (2ου) τριμήνου που υποβάλλεται μέχρι τις 31.7.2020 ή β) για τηρούντες διπλογραφικά λογιστικά αρχεία, οι δηλώσεις ΦΠΑ Ιανουαρίου Μαΐου που έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και η δήλωση ΦΠΑ Ιουνίου που υποβάλλεται μέχρι τις 31.7.2020. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, έπειτα από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας».

Επειδή, με την **A1186/2020** (Μείωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019) ορίζεται ότι: «....**6. Σε περίπτωση υποβολής αρχικής δήλωσης χωρίς να υπολογιστεί μειωμένη προκαταβολή, η μείωση αυτή επέρχεται με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το σκοπό αυτό. Η τροποποιητική αυτή δήλωση δύναται να υποβληθεί μέχρι 30.12.2020**».

Επειδή, ωστόσο η με αριθμό ειδοποίησης/15-12-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα υπ'αριθμ./15-12-2020 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και των δεδομένων αυτής. Επιπλέον, η προσφεύγουσα κατά τη διαδικασία της ηλεκτρονικής υποβολής της ως άνω αρχικής δήλωσης, έλαβε γνώση για το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης (τον καταλογισμό της προκαταβολής φόρου) και προέβη στην οριστικοποίηση της εν λόγω δήλωσης, χωρίς να διατυπώσει οιαδήποτε επιφύλαξη.

Επειδή, η προσφεύγουσα μετά την διαπίστωση ότι η ανωτέρω δήλωση φορολογίας εισοδήματος, περιείχε λάθη ή παραλείψεις σχετικά με τον καταλογισμό της προκαταβολής φόρου, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου να υπέβαλε τροποποιητική δήλωση, ως είχε υποχρέωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/13.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της περί εσφαλμένου καταλογισμού της προκαταβολής φόρου απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ./21-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.