



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

23/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3293

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας &, ΑΦΜ, που εδρεύει στη, θέση & κατά της υπ' αριθ. αριθ. πρωτ./2014 έγγραφη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. με αριθ. πρωτ./2014 έγγραφη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ στην με αρ. πρωτ./2014 αίτηση με την οποία υπεβλήθησαν τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ για τα έτη 2011, 2012 και 2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας &, 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:

Με την με αριθ. πρωτ./2014 έγγραφη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ απορρίφθηκε η **υπ'αριθμ./2014** αίτηση της προσφεύγουσας με την οποία υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ για τα έτη 2011, 2012 και 2013 λόγω υποβολής και απόδοσης φόρων με λανθασμένα στοιχεία, ζητώντας να διορθώσει επί γηπέδου έκτασης 48.240,42 τ.μ στην θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου, την επιφάνεια των υφιστάμενων κτισμάτων, που εκ παραδρομής δήλωσε 37.175,90 τ.μ, αντί της πραγματικής 2.200 τ.μ λόγω κατεδάφισης των κτηρίων το έτος 2000, καθώς και την επιστροφή του ποσού των 31.187,67 ευρώ για κάθε αντίστοιχο έτος που κατέβαλε αχρεώστητα, όπως προκύπτει από τις τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ.

Η ως άνω αίτηση για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ επειδή οι δηλώσεις θεωρήθηκαν ανακλητικές λόγω ότι γίνεται τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται μείωση της αξίας του ακινήτου και υποβλήθηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο των οικείων ετών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , να δεχθεί την ανωτέρω αίτηση και την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων και ζητά την ακύρωση αυτής , την αποδοχή της αίτησης ανάκλησης και την επανεκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου και να επιστραφεί ο επιπλέον φόρος εντόκως από 1/1/2014 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Να γίνει εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ 1225/24-12-2012 που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 6 του άρθρου 34 του Ν. 3842/2010 και αφορά την διόρθωση εκκαθαριστικών σημειωμάτων – δηλώσεων Φόρου Ακίνητης Περιουσίας
2. Να γίνει εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 4 της ως άνω ΠΟΛ “Διαδικασία διόρθωσης φορολογητέας αξίας ακινήτου”,
3. Επίσης με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ /2014 Συμπληρωματικό Υπόμνημα ισχυρίζεται ότι δεν έχουν τηρηθεί οι διατάξεις του ν. 4174/2013 σύμφωνα με τις οποίες από 1/1/2014 η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων μπορεί να γίνεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος για έλεγχο.

Επειδή, το άρθρο 2 παρ.1 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν .4174/2013 ορίζεται: «1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

- α. Φόρο Εισοδήματος.
 - β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).
 - γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.ΙΑ).
 - δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχέρα Παίγνια.
 - ε. **Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α` και β`.**
- στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Επειδή στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 ορίζεται: « Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται 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. » (Σχ. ΠΟΛ 1174/2014 Εγκ. Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, με την ΠΟΛ 1174/2014 "Διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) κατά την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα." μεταξύ άλλων ορίζεται ότι : "1. Με την παράγραφο 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. **Επομένως, οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχουν πλέον εφαρμογή από 1.1.2014."**

Επειδή , στο παράρτημα του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας , που προστέθηκε στο άρθρο 67 του ιδίου Κώδικα με το άρθρο 50 παρ. 3 του Ν4223/2013, προβλέπεται μεταξύ άλλων, ότι και ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας περιλαμβάνεται στο πεδίο εφαρμογής του Ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου οι διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013) εφαρμόζονται και στην περίπτωση του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας.

Επειδή, το άρθρο 32 παρ.1 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν.4174/2013 ορίζεται: «Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή στο εδάφιο 3 του άρθρου 34 παρ.1 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν.4174/2013 ορίζεται: «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 σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 παρ.1 & 2 του ν.3842/2010 ορίζεται: «1. Για την καταχώριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται, την έκδοση των πράξεων επιβολής

του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 61 έως και 76, 82, 85, 107, 108, 112, 113 και 115 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994, εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά.

2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας..»

Επειδή σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) ορίζεται ότι : «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. »

Επειδή, εν προκειμένω έχουν υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 μαζί με την αριθ. πρωτ./2014 αίτηση βάσει του άρθρου 19 § 3 του Ν 4174/2014 για τα έτη 2011 και 2012 ενώ για το έτος 2013 η διόρθωση έγινε ηλεκτρονικά. Επίσης έχουν υποβληθεί δηλώσεις ΦΑΠ για τα ίδια ως άνω έτη μαζί με τα αντίστοιχα φύλλα υπολογισμού αξίας κτισμάτων και ΑΑγης καθώς και αντίγραφο της άδειας κατεδάφισης κτιρίων. Συνεπώς οι ως άνω δηλώσεις έπρεπε να εξεταστούν και να ελεγχτούν από την Δ.Ο.Υ. με βάση των προαναφερόμενων διατάξεων .

Επειδή , η αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ. στην με αρ. πρωτ./2014 αίτηση της προσφεύγουσας στηρίχθηκε σε διατάξεις που ίσχυαν πριν την εφαρμογή του Ν 4174/2013. Επομένως η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εσφαλμένως απέρριψε την εν λόγω αίτηση .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας &, ΑΦΜ, κατά της άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , να δεχθεί την με αρ. πρωτ./2014 αίτηση για την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων ΦΑΠ των ετών 2011, 2012 και 2013 και **πρέπει η αρμόδια φορολογική αρχή να τηρήσει τη διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ 1174/2014 απόφασης Υπ. Οικονομικών.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).