



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 24 / 09 / 2018

Αριθμός Απόφασης **4165**

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 παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από **29/05/2018** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στην, επί της οδού αριθ., κατά της με αριθ. πρωτ./**2018** αρνητικής απάντησης της ΔΟΥ Χολαργού, επί της από **16/05/2018** αίτησης για την επιστροφή φόρου που προέρχονται από τροποποιητικές δηλώσεις των οικ. ετών 2012 και 2013 που υπέβαλε με τις διατάξεις του ν. 4446/2016,

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **29/05/2018** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Η προσφεύγουσα με την από 16/05/2018 αίτησή της, ζήτησε από τη ΔΟΥ Χολαργού την επιστροφή φόρου για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, ποσού 6.818,95€ και 11.020,05€ αντίστοιχα καθόσον από λάθος της δεν μετέφερε σωστά τα ποσά των παρακρατηθέντων φόρων (κωδικοί 009 των εντύπων Ε-5) και συγκεκριμένα:

Κατά το **οικ. έτος 2012** (χρήση 2011) η προσφεύγουσα υπέβαλε:

- ✓ Την υπ' αριθμ./2012 Αρχική δήλωση φορολογίας Εισοδήματος, μέσω taxisnet στην οποία συμπεριέλαβε (κωδ. 009 του Ε-5) ποσό παρακρατηθέντων φόρων, ύψους **90.496,22€**.
- ✓ Ακολούθως υπέβαλε την υπ' αριθμ./2017 1^η τροποποιητική δήλωση **βάσει του ν. 4446/2016**, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, ποσό παρακρατουμένων φόρων ύψους **83.677,27€**, αντί του ορθού **90.496,22€**, ήτοι διαφορά ποσού **6.818,95€**.
- ✓ Στη συνέχεια υπέβαλε την υπ' αριθμ./2017 2^η τροποποιητική δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, το ορθό ποσό παρακρατουμένων φόρων και προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ποσού **4.422,49€**.

Κατά το **οικ. έτος 2013** (χρήση 2012) η προσφεύγουσα υπέβαλε:

- ✓ Την υπ' αριθμ./2013 Αρχική δήλωση φορολογίας Εισοδήματος, μέσω taxisnet στην οποία συμπεριέλαβε (κωδ. 009 του Ε-5) ποσό παρακρατηθέντων φόρων, ύψους **61.505,13€**.
- ✓ Ακολούθως υπέβαλε την υπ' αριθμ./2017 1^η τροποποιητική δήλωση **βάσει του ν. 4446/2016**, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, ποσό παρακρατουμένων φόρων ύψους **50.485,08€**, αντί του ορθού **61.505,13€**, ήτοι διαφορά ποσού **11.020,05€**.
- ✓ Στη συνέχεια υπέβαλε την υπ' αριθμ./2017 2^η τροποποιητική δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, το ορθό ποσό παρακρατουμένων φόρων και προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο προς βεβαίωση ποσού **97,74€**.

Στην ανωτέρω αίτηση της προσφεύγουσας, απάντησε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Χολαργού με το υπ' αριθμ./2018 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο **απορρίφθηκε** το αίτημα της, δεδομένου ότι η βεβαίωση των αιτηθέντων προς επιστροφή ποσών, προέρχεται από την 1^η τροποποιητική δήλωση εκάστου έτους, που υποβλήθηκαν οικειοθελώς με βάση τις διατάξεις των άρθρων 57 – 61 του ν. 4446/2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** της με αριθ. πρωτ./2018 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Χολαργού και την επιστροφή φόρου για τα οικον. 2012 και 2013, ποσού 6.818,95€ και 11.020,05€ αντίστοιχα, προβάλλοντας ότι:

1. Παρερμηνευτήκαν οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4446/2016, δεδομένου ότι δεν ανακαλεί τις Α' τροποποιητικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν με βάση το νόμο αυτό, αλλά τις διορθώνει
2. Τα ποσά των παρακρατουμένων φόρων του κωδ. 009 της δήλωσης Ε-5, προκύπτουν από τις εκθέσεις ελέγχου, δεδομένου ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν λόγω της διενέργειας τακτικού ελέγχου.

Επειδή στο **άρθρο 57§1** του ν. **4446/2016** περί «Οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών» ορίζεται ότι: «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.10.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016.».

Επειδή περαιτέρω, στο **άρθρο 61** του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «1) Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων

άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται. 2) Η καταβολή της οφειλής γίνεται εφάπαξ, εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, του τέλους ή της εισφοράς, ενώ ο οφειλέτης μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις κείμενες διατάξεις μέχρι την παρέλευση της κατά τα ως άνω νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση μη καταβολής κατά τα ανωτέρω ή απώλειας της ρύθμισης, ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων του παρόντος κεφαλαίου και διενεργείται, κατά περίπτωση, νέος άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός, δυνάμει του οποίου επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του παρόντος. Ως προς την επιβολή των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, ή άλλων διοικητικών ή ποινικών κυρώσεων, η δήλωση θεωρείται ως μηδέποτε υποβληθείσα, εφαρμοζομένων, κατά τα λοιπά, των διατάξεων του Ν. 4174/2013. Το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει τις πράξεις της παραγράφου αυτής δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών (3) ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης. 3) Τα ποσοστά πρόσθετου φόρου που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57 και 58 του παρόντος στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα. 4) Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να ρυθμίζεται ο τρόπος και η διαδικασία υποβολής δηλώσεων και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των άρθρων 57 έως 61»

Επειδή με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1009/2017** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, με την οποία δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων ότι: «**Άρθρο 61 Α.1:** Οι καταβολές (πιστώσεις στις οφειλές αυτές) που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται (είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, περιλαμβανομένης της παραγραφής)».

Επειδή με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1115/2017** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, με την οποία δόθηκαν πρόσθετες οδηγίες εφαρμογής των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων ότι: «Α. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ: 1) Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/2017 εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου. 2) Επιπλέον, κατά ρητή διατύπωση των ως άνω διατάξεων, στη ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις. Επομένως, δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές δηλώσεις, έστω και αν με την τροποποιητική δήλωση πρόκειται να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και ανεξάρτητα αν είχε πραγματοποιηθεί η επιστροφή του φόρου ή όχι. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό».

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε:

- Κατά το **οικονομικό έτος 2013** υπέβαλε την υπ' αριθμ./2017 **1^η τροποποιητική** δήλωση βάσει του **ν. 4446/2016**, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, ποσό παρακρατουμένων φόρων ύψους **50.485,08€**, αντί του ορθού **61.505,13€**, και με την υπ' αριθμ./2017 **2^η τροποποιητική** δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, το ορθό ποσό παρακρατουμένων φόρων, και από την εκκαθάριση αυτής προέκυψε **χρεωστικό υπόλοιπο προς βεβαίωση ποσού 97,74€**.
Ως εκ τούτου η ενδικοφανής προσφυγή υπεβλήθη **απαραδέκτως** για το εν λόγω έτος, δεδομένου ότι δεν υφίσταται πιστωτικό ποσό βάσει της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης.

- Κατά το **οικον. έτος 2012** την υπ' αριθμ./2017 1^η **τροποποιητική** δήλωση βάσει του **ν. 4446/2016**, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, ποσό παρακρατουμένων φόρων ύψους **83.677,27€**, αντί του ορθού **90.496,22€**, και με την υπ' αριθμ./2017 2^η **τροποποιητική** δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε πέραν των λοιπών διαφορών, το ορθό ποσό παρακρατουμένων φόρων, και από την εκκαθάριση αυτής προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 4.422,49€**, πλην όμως, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες **ειδικές διατάξεις**, ρητώς και σαφώς ορίζεται ότι δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **29/05/2018** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στην, επί της οδού αριθ., και την **επικύρωση** της με αριθ. πρωτ./2018 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Χολαργού, επί της από **16/05/2018 αίτησης** για την επιστροφή φόρου που προέρχονται από τροποποιητικές δηλώσεις των οικ. ετών 2012 και 2013 που υπέβαλε με τις διατάξεις του ν. 4446/2016.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.