



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13/07/2018

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

Αριθμός απόφασης: 1380

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@ n3.syzefxis.gov.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'/22.03.2017) 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 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατά α) της υπ' αριθ. πρωτ. /16.02.2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθ. πρωτ. /25.01.2018 αίτησής της για νέα εκκαθάριση της υπ' αριθ. /07.11.2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 που

υπεβλήθη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016 και β) του με αριθμό ειδοποίησης/08.12.2017 εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. πρωτ./16.02.2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της υπ' αριθ. πρωτ./25.01.2018 αίτησης της προσφεύγουσας για νέα εκκαθάριση της υπ' αριθ./08.12.2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 και το με αριθμό ειδοποίησης/08.12.2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πρωτ./16.02.2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθ./25.01.2018 αίτησης της προσφεύγουσας δεν έγινε δεκτό το αίτημά της για νέα εκκαθάριση της υπ' αριθ./07.11.2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, που υπέβαλε κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης, προκειμένου να δηλωθεί και να φορολογηθεί εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, συνολικού ποσού 60.830,00€, αφού συμπεριληφθεί στον κωδ. [651] «Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό» ποσό 18.062,00€ το οποίο εκ παραδρομής δεν συμπληρώθηκε κατά την υποβολή της προαναφερθείσας δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά: α) την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./16.02.2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και β) την αποδοχή της υπ' αριθ./25.01.2018 αίτησης επανεκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η απόρριψη του σχετικού αιτήματος είναι παράνομη και η εκκαθάριση του φόρου, δίχως να συμπεριληφθεί το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, είναι εσφαλμένη.

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 4 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών των άρθρων 86, 87, 88

και 90, την ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλόμενων με αυτήν εντύπων».

Επειδή, η διοικητική φορολογική διαδικασία χαρακτηρίζεται από την πρόβλεψη και οργάνωση της συνεργασίας μεταξύ των οργάνων της φορολογικής αρχής και των φορολογούμενων. Η συνεργασία αυτή λαμβάνει κατ' αρχήν τη μορφή υποβολής από το φορολογούμενο δήλωσης, με την οποία εκφράζεται η βούλησή του να υπαχθεί σε ορισμένη φορολογία ή σε ειδικότερο φορολογικό καθεστώς και γνωστοποιείται η ύπαρξη ορισμένων περιστατικών και στοιχείων. Η σύμπραξη των φορολογούμενων στη βεβαιωτική διαδικασία επιβάλλεται προκειμένου να διασφαλισθεί η τήρηση της αρχής της εξατομίκευσης του φόρου. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορεί ωστόσο να διορθώνει αριθμητικά λάθη ή αναριθμητισμούς της δήλωσης. Περαιτέρω εξουσία επέμβασης – διόρθωσης των δηλωθέντων από τον φορολογούμενο δεν διαθέτει, διότι άλλως παραβιάζεται το άρθρο 29 παρ. 2 του Συντάγματος, ενώ τυχόν διαπίστωσή του για ανακριβή ή ελλιπή δήλωση αποτυπώνεται στην έκδοση φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος. Η φορολογική δήλωση δεν διαρρυθμίζεται από τη νομοθεσία ως μια απλή δήλωση βούλησης για την παραγωγή έννομων αποτελεσμάτων, αλλά ως μορφή εκπλήρωσης δημόσιου καθήκοντος του φορολογούμενου, το οποίο συνίσταται στην υποχρέωση γνωστοποίησης προς τη φορολογική αρχή των στοιχείων που αφορούν στις φορολογικές υποχρεώσεις του. Τα δηλούμενα στοιχεία τίθενται συνεπώς στη διάθεση της φορολογικής αρχής προς επεξεργασία και επαλήθευση [Φορολογικό Δίκαιο, Θ. Φορτσάκης – Κ. Σαββαΐδου, Νομική Βιβλιοθήκη, 5^η έκδοση 2014, σελ.492].

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 και 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), ως ίσχυε πριν τροποποιηθεί με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν.4512/2018, οριζόταν 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.... 3. 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».

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί....».

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας*».

Επειδή, με το άρθρο 61 παρ. 1 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «*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*».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1009/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικιοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240) και διευκρινίστηκε ότι: «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 ενότητα Α της παρ. 1 της ΠΟΛ. 1115/2017 διευκρινίστηκε ότι: «*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*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα κατά την υποβολή της υπ' αριθ./07.11.2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 στο πλαίσιο οικιοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, προκειμένου να δηλωθεί και να φορολογηθεί εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, συνολικού ποσού 60.830,00€, δεν συμπλήρωσε εκ παραδρομής τον κωδ. [651] «Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό» με το ποσό των 18.062,00€. Βάσει της ανωτέρω δήλωσης εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης/08.12.2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012 και προέκυψε φόρος 30.153,68€ (αντί χρεωστικού ποσού 4.756,26€ βάσει της αρχικής δήλωσης), που βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ 142/1/08.12.2017. Η προσφεύγουσα προέβη σε καταβολή ποσού 14.278,67€, ως προκύπτει από το υποσύστημα εσόδων του συστήματος Taxis. Εν συνεχεία, υπέβαλε την υπ' αριθ. πρωτ./25.01.2018 αίτηση επανεκκαθάρισης της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, αφού ληφθεί υπόψη ο φόρος

(18.062,00€) που κατέβαλε στο εξωτερικό, κατά παρέκκλιση της παρ. 1 του άρθρου 19 του ν.4174/2013 η οποία προβλέπει την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για την αποκατάσταση παραλείψεων.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2012 έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ' αριθ. 121525/10.08.2012 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης έχει παραγραφεί με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 ν.2238/1994, την 31/12/2017, και μετά την ημερομηνία αυτή σε κάθε περίπτωση δεν δύναται να γίνει αποδεκτή τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση για το υπό κρίση οικονομικό έτος 2012.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται παρελκυστικά και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2012

Χρεωστικό: 25.397,42€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης 1436 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012 του Υπουργείου Οικονομικών.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.