



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.06.2018

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

Αριθμός απόφασης: 1134

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αρ.-2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την υπ' αρ.-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, 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 αριθμό-**2017** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 1.059,22€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 4.236,89€ για υπηρεσίες που παρείχε στην επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ., στη χρήση 2011, χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών (άρθρο 7 §3 περ. στ' Ν. 4337/2015).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από2017 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ. 56/9-3-2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ Π.Δ., που διαβάστηκε στη φορολογική αρχή με το με αρ. πρωτ.-2014 έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων πολιτικός μηχανικός παρείχε υπηρεσίες προς την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., στις χρήσεις 2010, 2011 & 2012 χωρίς να έχει εκδώσει τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία.

Ο προσφεύγων κατά την διάρκεια του ελέγχου έκανε χρήση των ευεργετικών διατάξεων του Ν. 4446/2016 για οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης και υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τα ως άνω έτη 2010-2011-2012. Αναφορικά με το υπό κρίση έτος 2011 (οικ. έτος 2012) η Δ.Ο.Υ. παρέλαβε και προέβη σε εκκαθάριση της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4446/16, εκδίδοντας το με αρ. ειδοποίησης2017 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, μειώνοντας το πιστωτικό ποσό φόρου από 2.037,84 σε 970,14€.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ' αρ.-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, μη αποδεχόμενος την με αρ. 20242 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, με το αιτιολογικό ότι, ως πιστωτική, δεν εμπίπτει στις διατάξεις του Ν. 4446/2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η απόφαση της Δ.Ο.Υ. να μην κάνει δεκτή την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικ. Έτους 2012 και να προβεί στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου είναι άδικη, καθώς ο προσφεύγων καλείται να πληρώσει φόρο για δεύτερη φορά, παραβιάζοντας με τον τρόπο αυτό τις αρχές της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας των πολιτών (άρθρο 4§1, 5 του Συντάγματος).

Επειδή, στο άρθρο **57§1 του ν. 4446/2016** ορίζεται: «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 25.11.2017 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, στο άρθρο **58§1 του ν. 4446/2016** ορίζεται ότι: «1. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του ν. 4174/2013, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.»

Επειδή, στο άρθρο **60§1 του ν. 4446/2016** ορίζεται ότι: «1. Οι διατάξεις των προηγούμενων άρθρων του κεφαλαίου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α)β) Στις φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη ή σε φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου και κατά το μέρος αυτό. γ)δ)

Επειδή, στο άρθρο **61§4 του ν. 4446/2016** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1115/2017**: «...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, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλλε στις/2017 στην Δ.Ο.Υ., την με αρ. τροποποιητική πιστωτική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, επικαλούμενος τις διατάξεις του Ν. 4446/16. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. όφειλε να μην παραλάβει την εν λόγω τροποποιητική δήλωση, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4446/16, καθώς οι πιστωτικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δεν υπάγονται στην εν λόγω ρύθμιση. Ωστόσο, η Δ.Ο.Υ. την παρέλαβε και στην συνέχεια εξέδωσε το με αρ. ειδοποίησης2017 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, μειώνοντας το πιστωτικό ποσό φόρου από 2.037,84 σε 970,14€.

Επειδή, η ελεγκτική αρχή ορθώς εξέδωσε την υπ' αρ.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, μη αποδεχόμενη την ανωτέρω υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, καθώς αυτή δεν εμπίπτει στις διατάξεις του Ν. 4446/16.

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραβίασης της αρχής της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας των πολιτών λόγω επιβολής φόρου εισοδήματος (δια της υπ' αρ.2017 πράξης) για δεύτερη φορά, μετά την αποδοχή και εκκαθάριση της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης και μείωσης του αρχικού πιστωτικού ποσού φόρου, άπτεται της φορολογίας του εισοδήματος και όχι του Κ.Β.Σ., που αφορά την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./01-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

Παράβαση	Καταλογιζόμενο ποσό
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 4.236,89€ (άρθρο 7§3 περ. στ' Ν. 4337/15)	1.059,22€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.