



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

Fax : 213 1604 567

Καλλιθέα, 15.12.2017

Αριθμός απόφασης: 6323

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 18.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», κατοίκου Ελληνικού, οδός «.....», κατά της με αριθ. πρωτ. «.....»/15.06.2017 απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου επί του από 29.05.2017 αιτήματος για την τροποποίηση – ανάκληση των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. πρωτ. «.....»/15.06.2017 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου για την τροποποίηση των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 27.07.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18.07.2017 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 αριθ. πρωτ. «.....»/15.06.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, απορρίφθηκε το με αριθ. πρωτ. «.....»/31.05.2017 αίτημα του προσφεύγοντος για τροποποίηση των δηλώσεων φόρου εισοδήματος των οικ. ετών 2011 και 2012, για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτήν.

Ο προσφεύγων υπέβαλλε στο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου την με αριθ. πρωτ. «.....»/31.05.2017 αίτησή του με την οποία ζητούσε την μερική τροποποίηση των φορολογικών δηλώσεων για την οικειοθελή αποκάλυψη εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 & 2012, διότι εξαιτίας της ανακρίβειας και αντιφατικότητας των σχετικών βεβαιώσεων που του χορηγήθηκαν από το ΕΛΚΕΑ 1ης ΥΠΕ Αττικής, εμφιλοχώρησαν μη ορθοί αριθμητικοί υπολογισμοί με άμεση συνέπεια να δηλωθούν ως εισοδήματά του ποσά που ουδέποτε απέκτησε.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων είχε υποβάλλει, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών: α) την 3η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, σύμφωνα με την οποία εκδόθηκε το με αριθ. ειδοποίησης «.....»/7.03.2017 (αρ. δήλωσης «.....», αρ. χρημ. καταλ. «.....»/1) εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011, και το ποσό πληρωμής του φόρου ανήλθε σε 56.023,32 ευρώ (αντί του προηγούμενου χρεωστικού 31.389,07 ευρώ) και β) την 1η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, σύμφωνα με την οποία εκδόθηκε το με αριθ. ειδοποίησης «.....»/7.03.2017 (αρ. δήλωσης «.....», αρ. χρημ. καταλ. «.....»/2) ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012, και το ποσό πληρωμής ανήλθε σε 41.936,58 ευρώ (αντί του προηγούμενου χρεωστικού 28.605,64 ευρώ).

Με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων, ζητά την ανάκληση της με αριθ. «.....»/15.06.2015 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, να γίνει δεκτή η μερική τροποποίηση των υποβληθέντων από 3.02.2017 φορολογικών του δηλώσεων για την οικειοθελή αποκάλυψη εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 & 2012, και να επανακοθοριστεί ο οφειλόμενος από αυτόν φόρος εισοδήματος για τα εν λόγω έτη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η με αριθ. «.....»/31.05.2017 αίτησή του αφορούσε στην μερική τροποποίηση των υποβληθέντων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2011 &

2012 και όχι την πλήρη ανάκλησή τους, όπως μη ορθά αναφέρεται στην προσβαλλόμενη απόφαση της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου. Η ανωτέρω μερική τροποποίηση κατέστη απαραίτητη διότι από την από 9.05.2017 βεβαίωση του ΕΛΚΕΑ της 1ης ΥΠΕ Αττικής, προέκυψε με σαφήνεια ότι η σχετική φορολογική του υποχρέωση αφορούσε μόνο το έτος 2010, για τα τροποποιούμενα δε ποσά εισοδήματος είχε ήδη καταβληθεί νόμιμα και εμπρόθεσμα ο αναλογών φόρος εισοδήματος.

- Η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου προϋποθέτει την επιβολή φορολογικών βαρών επί των πραγματικών και όχι των πλασματικών εισοδημάτων των φορολογουμένων.
- Από την γραμματική ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 61 του ν.4446/2016 συνάγεται με σαφήνεια ότι αυτή αναφέρεται αποκλειστικά και μόνο σε ανάκληση των υποβληθέντων δηλώσεων και σε καμία περίπτωση δεν υπερισχύει των προβλέψεων του άρθρου 19 § 1 του Κ.Φ.Δ., με βάση το οποίο είναι επιτρεπτή η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης σε περίπτωση που ο φορολογούμενος διαπιστώσει λάθη ή παραλείψεις σε υποβληθείσα ήδη φορολογική του δήλωση.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 57 του ν.4446/2016:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι [...] έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 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.

2. Οι δηλώσεις υποβάλλονται, κατά περίπτωση, ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. [...]. Εάν από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 του ν.2523/1997 ή του άρθρου 54 του ν.4174/2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ. 1 και 4 ν. 4446/2016: «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. [...]. 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1006/16.1.2017 (ΦΕΚ Β' 43/17.1.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016, **οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται χειρόγραφα.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «Α. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ [...]. Άρθρο 61: Λοιπά ζητήματα. Α) Καταβολή οφειλής - Προθεσμία. 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, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις και τις επισημάνσεις που παρασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1115/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «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.1009/19.1.2017 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, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 61 παρ. 1 του ν.4446/2016, ποσά φόρου που καταβλήθηκαν δυνάμει δηλώσεων που υποβλήθηκαν κατά τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 4446/2016 δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, συμπεριλαμβανομένης της μεταγενέστερης υποβολής τροποποιητικής των εν λόγω δηλώσεων φορολογικής δήλωσης προς το σκοπό επιστροφής των καταβληθέντων δυνάμει των δηλώσεων αυτών ποσών φόρου, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 18.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», κατοίκου Ελληνικού, «.....» με Α.Φ.Μ. «.....».

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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.