



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 04/12/2017

Αριθμός απόφασης:6130

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

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10/07/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «..... **Ο.Ε.**», **ΑΦΜ** ....., με έδρα στην Αθήνα, επί της οδού ..... με αριθμό ..... κατά της υπ'αριθμ...../2017 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ επί της υπ'αριθμ...../2017 αίτησής της για διόρθωση των τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ που υπέβαλε στα πλαίσια των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ'αριθμ...../2017 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ επί της υπ'αριθμ...../2017 αίτησής της για διόρθωση των τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ που υπέβαλε στα πλαίσια των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **10/07/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής **της εταιρείας «..... Ο.Ε.»**, 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 υπ'αριθμ...../2017 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ απορρίφθηκε** η υπ'αριθμ...../2017 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας για διόρθωση των τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ που υπέβαλε στα πλαίσια των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016.

Συγκεκριμένα από την Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ δυνάμει του με αριθμ...../2016 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ , εκδόθηκε η με αριθμ...../2016 εντολή ελέγχου για την προσφεύγουσα εταιρεία για την περίοδο 01/01/2007-31/12/2008. Στη συνέχεια απεστάλη στην προσφεύγουσα εταιρεία η με αριθμ.πρωτ...../2017 Ειδική Πρόσκληση Οικιοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58 του ν.4446/2016 προκειμένου να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 59 του εν λόγω νόμου υποβάλλοντας τις σχετικές δηλώσεις της παρ.1 του άρθρου 57 για τα φορολογικά αντικείμενα που αναφέρονταν στην εντολή ελέγχου με τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε αυτόν.

Στις 03/03/2017 η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ για τις χρήσεις 2007 και 2008 και στη συνέχεια η ελεγκτική υπηρεσία απέστειλε το υπ'αριθμ...../2017 αίτημα παροχής πληροφοριών στην προσφεύγουσα εταιρεία προκειμένου να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων, τα οποία και προσκομίσθηκαν την 05/05/2017.

Έγινε αντιπαραβολή των στοιχείων που προσκομίσθηκαν και του υπ'αριθμ...../2016 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ το οποίο γνωστοποιούσε στην Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ ότι ο ..... , ΑΦΜ ..... είναι εκδότης πληθώρας εικονικών φορολογικών στοιχείων και μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν τα εν λόγω εικονικά στοιχεία, είναι και η προσφεύγουσα εταιρεία. Από την αντιπαραβολή διαπιστώθηκε ότι τα ποσά των εικονικών τιμολογίων τα οποία αναφέρονται στο Δελτίο Πληροφοριών ως καθαρή αξία είναι στην πραγματικότητα τα ποσά της ολικής αξίας των τιμολογίων στην οποία συμπεριλαμβάνεται η καθαρή αξία και ο αναλογούν ΦΠΑ.

Η Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ στα πλαίσια του ελέγχου αφού διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε προβεί σε υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων, δηλώνοντας ως φορολογητέα ύλη την ολική αξία (καθαρή αξία πλέον ΦΠΑ) των εικονικών φορολογικών στοιχείων, απέστειλε στην Διεύθυνση Ελέγχων το υπ'αριθμ...../2017 ερώτημα για το εάν δύναται ο έλεγχος να προβεί σε διαγραφή μέρους της οφειλής που προέκυψε από τις δηλώσεις του ν.4446/2016 βάσει των πραγματικών περιστατικών. Σε απάντησή της η Διεύθυνση Ελέγχων απέστειλε το με αριθμ.ΔΕΛΒ...../ΕΞ2017 ΕΜΠ/14-06-2017 έγγραφο με το οποίο απαντούσε απορριπτικά βασιζόμενη στις διατάξεις του άρθρου 61 του ν.4446/2016 .

Η προσφεύγουσα εταιρεία την 05/07/2017 υπέβαλε την με αριθμ. πρωτ..... αίτησή της για διόρθωση των τροποποιητικών δηλώσεων του ν.4446/2016 και προς τούτο συντάχθηκε η με

αριθμ...../2017 απάντηση του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. με την οποία, γνώριζε στην προσφεύγουσα εταιρεία ότι η αίτησή της δεν μπορεί να γίνει δεκτή επικαλούμενος το ως άνω έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να συμψηφιστούν με την οφειλή της τα επιπλέον ποσά που κατέβαλε και τα μέλη αυτής-φυσικά πρόσωπα να ξαναυποβάλλουν τροποποιητικές δηλώσεις προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι υπέβαλε τις τροποποιητικές δηλώσεις του ν.4446/2016 δηλώνοντας τα ποσά που ανέφερε το με αριθμ..... Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ τα οποία θεώρησε δεδομένα γιατί δεν είχε άμεσα διαθέσιμα τα βιβλία των εν λόγω ετών αφού αυτά αλλοιώθηκαν το 2008 λόγω των γεγονότων βίας στο κέντρο της Αθήνας το 2008. Στη συνέχεια τα βιβλία ανακτήθηκαν και προσκομίσθηκαν στον έλεγχο όμως οι τροποποιητικές δηλώσεις είχαν ήδη υποβληθεί με λανθασμένες αξίες.

**Επειδή** στο άρθρο 57 παρ.1 του ν.4446/2016 περί «Οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών» ορίζεται:

«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** στο άρθρο 61 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται:

«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** στην παρ.1 του άρθρου 61 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1009/2017 ορίζεται: «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** στο ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ παρ.1 και 2 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ1115/24-07-2017 ορίζεται:

«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 όπως προκύπτει από το προαναφερθέν ιστορικό της υπόθεσης, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τις από 03/03/2017 τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ με τους όρους και τις προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών. Στη συνέχεια αιτήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ με την υπ' αριθμ..... αίτησή της, την τροποποίηση των

εν λόγω δηλώσεων με σκοπό την μείωση της φορολογητέας ύλης που δηλώθηκε με τις ως άνω δηλώσεις καθόσον διαπίστωσε βάσει των βιβλίων και στοιχείων που εκ των υστέρων είχε στην διάθεσή της, ότι δηλώθηκε από την πλευρά της αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σύγκριση με αυτή που όφειλε. Ωστόσο σύμφωνα με τις προαναφερθείσες ειδικές διατάξεις, οι οποίες αποτελούν και την αιτιολογική βάση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ ρητώς και σαφώς ορίζεται ότι **δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου.**

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **10/07/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... **Ο.Ε.**», **ΑΦΜ** ..... και **την επικύρωση της υπ'αριθμ...../05-07-2017** απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 .