



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-11-2017

Αριθμός απόφασης:2223

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 23/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του, με ΑΦΜ:..... και β) του με ΑΦΜ:....., κατά α) του με αριθμό ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012, του Διοικητή της ΑΑΔΕ, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ...../24-05-2017 τροποποιητικής δήλωσης με βάση τις διατάξεις του Ν 4446/2016 και β) του υπ' αριθμ..... χρηματικού καταλόγου με τον οποίο βεβαιώθηκε σε βάρος του πρώτου εκ των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος με βάση την υπ' αριθμ...../24-05-2017 τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Το με αριθμό ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012, του Διοικητή της ΑΑΔΕ, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ...../24-05-2017 τροποποιητικής δήλωσης με βάση τις διατάξεις του Ν 4446/2016.
- 6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../23-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των α) του, με ΑΦΜ:..... και β) του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με αριθμό ειδοποίησης/25-05-2017 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων , οικονομικού έτους 2012, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμ./24-05-2017 τροποποιητικής δήλωσης βάσει των διατάξεων του Ν 4446/2016, προέκυψε σε βάρος των προσφευγόντων χρεωστικό ποσό 3.473,59€ έναντι του αρχικού χρεωστικού 1.347,49€ ήτοι επιπλέον ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.126,10€.

Ειδικότερα, η δεύτερη εκ των προσφευγόντων, που ήταν Δημόσιος υπάλληλος συνταξιοδοτήθηκε την 01-08-2011. Κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 δήλωσε μόνο τις αποδοχές που έλαβε ως μισθωτή μέχρι 31-07-2011 δεδομένου ότι από 01-08-2011 και μέχρι το τέλος του έτους 2011 δεν αμειβόταν από την υπηρεσία της λόγω συνταξιοδότησης. Η σύνταξη της καταβλήθηκε αναδρομικά το έτος 2012 όπως προκύπτει και από την προσκομιζόμενη "Βεβαίωση Καταβληθείσας Σύνταξης" όπου ρητά αναγράφεται το ποσό που αφορά το έτος 2012 και το ποσό που αποτελεί αναδρομικά έτους 2011. Κατά την υποβολή της κοινής μετά του συζύγου της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, η προσφεύγουσα συμπεριέλαβε στον κωδικό 304 "Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις" τόσο το ποσό σύνταξης που αφορούσε το έτος 2012 (14.698,02€) όσο και αυτό που αποτελούσε αναδρομικά του έτους 2011 (6.620,57€). Βάσει της εν λόγω δήλωσης εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης 11297 (αρ.δήλωσης) ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013, που δεν προσβάλλεται δια της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Με την υπ'αριθμ...../24-05-2017 τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012, που υπεβλήθη βάσει των διατάξεων του Ν 4446/2016, η προσφεύγουσα δήλωσε το ποσό σύνταξης που έλαβε αναδρομικά για το έτος 2011. Κατόπιν της εκκαθάρισης της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη (υπ'αριθμ.ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα) και το ποσό φόρου που προέκυψε από αυτήν βεβαιώθηκε με την δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη (ΑΧΚ:.....).

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων άλλως τη διόρθωση και τροποποίησή τους ισχυριζόμενοι ότι το

εισόδημα για το οποίο προέκυψε ο βεβαιωθείς φόρος έχει ήδη δηλωθεί και φορολογηθεί κατά το οικονομικό έτος 2013 και η εκ νέου φορολόγησή του είναι μη νόμιμη και προσκρούει στις αρχές της χρηστής διοίκησης και του Συντάγματος.

Ως προς τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως 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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδοου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974) «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται : α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποιήσεως ...και γ)κατά του νομίμου τίτλου..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) (ΣτΕ 350/2011 , 835/2010, 3693/2008 , 3785/2006 , 577/2004) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφεόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να

εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϋσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαράδεκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή** κατά του υπ' αριθμ..... χρηματικού καταλόγου , επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (ΣΤΕ 2999/2013 , 1566/2012).

Ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 και 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι "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, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 57 του Ν 4446/2016 (Μέρος πέμπτο θέματα αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών Κεφάλαιο Α΄ Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών), όπως τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του Ν 4474/2017 και ισχύουν, " 1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 30.9.2017 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. Μετά την υποβολή της δήλωσης διενεργείται, κατά περίπτωση, άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης υποβολής των άρθρων 1 και 2 του Ν. 2523/1997 (Α΄ 179), ή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, και υπολογισμός του τόκου του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013."

Επειδή, στο άρθρο 61 Ν. 4446/2016 "Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών", "Λοιπά ζητήματα", παρ. 1 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".

Επειδή, στην ΠΟΛ 1009/19-01-2017 αναφορικά με το άρθρο 61 του Ν 4446/2016 Α'μέρος (Καταβολή Οφειλής-Προθεσμία) διευκρινίζονται τα ακόλουθα: " 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, στην ανωτέρω ΠΟΛ και συγκεκριμένα στο Β' Ειδικό μέρος, φορολογία εισοδήματος σχετικά με την Α) Υποβολή δηλώσεων φυσικών, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, διευκρινίζονται τα ακόλουθα: "1. Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4446/2016, στη ρύθμιση για υποβολή των δηλώσεων με βάση τις υπόψη διατάξεις υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή".

Επειδή, στο Α' μέρος της ΠΟΛ 1115/24-07-2017 ορίζεται ότι " 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, στην προκειμένη περίπτωση, υποβλήθηκε από τους προσφεύγοντες η υπ' αριθμ...../24-05-2017 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 βάσει των διατάξεων του Ν 4446/2016, με την οποία δηλώθηκε ποσό σύνταξης που έλαβε η σύζυγος αναδρομικά για το έτος 2011. Βάσει της τροποποιητικής αυτής δήλωσης εκδόθηκε το με αριθμό ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, με το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό 3.473,59€ που ως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, υποσύστημα εσόδων, καταβλήθηκε από τους προσφεύγοντες.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η υποβληθείσα βάσει των διατάξεων του Ν 4446/2016 με αριθμ...../24-05-2017 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, δεν μπορεί να ανακληθεί ενώ ο καταβληθείς φόρος δεν δύναται να επιστραφεί και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/23-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των
α) του, με ΑΦΜ:..... και β) του
με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Οικονομικό Έτος 2012**

Χρεωστικό:3.473,59€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
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