



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 02-10-2017

Αριθμός Απόφασης:5349

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ...../03-05-2017 ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά α) της υπ'αρ./30-03-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011 διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κατά το μέρος που αφορά στον καταλογισμό πρόσθετης εισφοράς ανακρίβειας (120%) και β) της υπ' αρ./30-03-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 Ν.3758/2009 διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών κατά το μέρος που

αφορά στον καταλογισμό της οικείας προσαύξησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ'αρ./30-03-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, και β) την υπ' αρ./30-03-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 Ν.3758/2009 διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4.

Επί της με αριθμό πρωτ./03-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του, 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'αρ./30-03-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Ν.3986/2011, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα εισφορά αλληλεγγύης Ν.3896/2011 ποσού 4.637,14 €, πλέον 5.564,57 €, πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας.

Με την υπ'αρ./30-03-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων του άρθρου 18 του Ν.3758/2009, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα έκτακτη εισφορά άρθρου 18 Ν.3758/2009 ποσού 17.000,00 €, πλέον 20.400,00 € προσαύξηση λόγω ανακρίβειας.

Με την υπ' αρ./2012 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 για τις διαχειριστικές περιόδους από 2002 έως 2011. Από τον ανωτέρω έλεγχο προέκυψε ότι ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2008 και 2011 (χρήσεις 2007 και 2010), είχε συμπεριλάβει κέρδη από, καταχωρώντας τα ποσά αυτά, άλλοτε στον κωδικό 781 και άλλοτε στον κωδικό 659. Αποτέλεσμα των ενεργειών αυτών, ήταν η επιβολή έκτακτης εισφοράς μικρότερου ποσού από το ποσό που αναλογεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν.3758/2009 και του άρθρου 29 του Ν.3986/2011. Ο προσφεύγων προκειμένου να εκπληρώσει τις δηλωτικές του υποχρεώσεις για τις εν λόγω χρήσεις και να ενταχθεί στο πρόγραμμα οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων Ν.4446/2016, την 20/01/2017, προσκόμισε και κατέθεσε, την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011, στην οποία ο φορολογούμενος καταχώρησε στον κωδικό 659, το ποσό των 186.081,34€ (αντί του ποσού των 70.152,76€ που είχε καταχωρηθεί στην αρχική δήλωση) και την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008, στην οποία ο φορολογούμενος καταχώρησε στον κωδικό 659, το ποσό των 668.300,09€ (αντί του ποσού των 60.731,51€ που είχε καταχωρηθεί στην αρχική δήλωση). Ωστόσο, λόγω της συζυγικής σχέσης που διατηρεί ο προσφεύγων με εν ενεργεία βουλευτή του Ελληνικού Κοινοβουλίου, δεν ήταν δυνατόν να υπαχθεί στις ρυθμίσεις των άρθρων 57-59 του Ν.4446/2016, καθώς ανήκει στα πρόσωπα της περίπτω-

σης vii της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του Ν.4446/2016, τα οποία εξαιρούνται από τις εν λόγω ρυθμίσεις. Εν συνεχεία η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και στην επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Ν.3986/2011 για τη χρήση 2010 και της έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 Ν.3758/2009 για τη χρήση 2007 καταλογίζοντας και πρόσθετους φόρους λόγω του γεγονότος ότι ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις για τα εν λόγω έτη

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται την αντισυνταγματικότητα της διάταξης της περίπτωσης vii της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του Ν. 4446/2016 και αιτείται τα εξής :

- Την επανεξέταση και ακύρωση της υπ' αρ./30-03-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κατά το μέρος που αφορά στον καταλογισμό πρόσθετης εισφοράς ανακρίβειας (120%).
- Την επανεξέταση και ακύρωση της υπ' αρ./30-03-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 του Ν.3758/2009 διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών κατά το μέρος που αφορά στον καταλογισμό της οικείας προσαύξησης.
- Να γίνουν δεκτές οι τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 και οικονομικού έτους 2008 που κατέθεσε στα πλαίσια των διατάξεων των άρθρων 57 – 59 Ν. 4446/2016, να υπαχθεί στην ρύθμιση των ανωτέρω άρθρων και να επαναπροσδιοριστεί βάσει της εν λόγω ρύθμισης η πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας Ν. 3986/2011 και η προσαύξηση της έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 Ν. 3758/2009

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 57.του Ν.4446/2016**, ορίζεται ότι: «*Άρθρο 57. Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων 1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή 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*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 58.του Ν.4446/2016**, ορίζεται ότι « *Άρθρο 58. Λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 59.του Ν.4446/2016**, ορίζεται ότι: « Άρθρο 59. Ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση 1. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές. Ειδικώς, τυχόν επιβληθέντα διασφαλιστικά μέτρα αίρονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 46 του ν. 41 74/201 3, και στην περίπτωση που από τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις υποβληθείσες κατά τα ανωτέρω δηλώσεις, τα μέτρα αίρονται μετά την καταβολή της οφειλής κατά τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις. 2. Η υποβολή δηλώσεων κατά τις ανωτέρω διατάξεις δεν συνιστά από μόνη της κριτήριο επιλογής προς έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4174/2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 60 του Ν. 4446/2016**, ορίζεται ότι : « Άρθρο 60. Εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση.....2. Στις ανωτέρω ρυθμίσεις δεν δύνανται να υπαχθούν πρόσωπα που διατελούν ή έχουν διατελέσει:(i) πρωθυπουργοί,(ii) αρχηγοί πολιτικών κομμάτων που εκπροσωπούνται ή εκπροσωπούντο στο Εθνικό ή το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο,(iii) υπουργοί, αναπληρωτές υπουργοί και υφυπουργοί,(iv) βουλευτές και ευρωβουλευτές,(v) διαχειριστές των οικονομικών των πολιτικών κομμάτων,(vi) γενικοί και ειδικοί γραμματείς της Βουλής και της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και(vii) οι σύζυγοι ή συγγενείς των προσώπων της παραγράφου αυτής, εξ αίματος ή και εξ ανγχιστείας μέχρι και β' βαθμού, σε ευθεία γραμμή και εκ πλαγίου.».

Επειδή, ο μοναδικός λόγος ακύρωσης, άλλως τροποποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, που προβάλλει ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή, συνίσταται στην αντισυνταγματικότητα της διάταξης της περίπτωσης vii της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του Ν. 4446/2016 περίπτωση.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος.

Ειδικότερα, η ως άνω αρχή συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες, που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Κατά συνέπεια, η Διοίκηση δύναται να ενεργήσει μόνο ότι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, σε κάθε δε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας της περίπτωσης vii της παραγράφου 2

του άρθρου 60 του Ν. 4446/2016, 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.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης *vii* της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του Ν.4446/2016 ο προσφεύγων δεν δύναται να υπαχθεί στις ρυθμίσεις των άρθρων 57-59 του ιδίου νόμου, καθώς διατηρεί συζυγική σχέση με εν ενεργεία βουλευτή του Ελληνικού Κοινοβουλίου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στην από 30/03/2017 οικεία έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./03-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

ΧΡΗΣΗ 2007

Διαφορά έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν.3758/2009	17.000,00 €
Προσαύξηση έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν.3758/2009 (120%)	20.400,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	37.400,00 €

ΧΡΗΣΗ 2010

Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011	4.637,14 €
Προσαύξηση έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν.3758/2009 (120%)	5.564,57 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.201,71 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΦΑΚΟΣ 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.