



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 18-06-2019

Αριθμός Απόφασης:2002

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 πρωτοκόλλου/15-02-2019 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ και έδρα την, οδός αρ., κατά της υπ' αρ. πρωτ./2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της με αριθμό/2019 αιτήσεως περί επιστροφής, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, του ποσού ΦΠΑ που κατέβαλε με την υπ' αρ./2017 περιοδική ΦΠΑ περιόδου από 01/07/2013 έως 30/09/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. πρωτ./2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της με αριθμό/2019 αιτήσεως περί επιστροφής, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, του ποσού ΦΠΑ

που κατέβαλε με την υπ' αρ./2017 περιοδική ΦΠΑ περιόδου από 01/07/2013 έως 30/09/2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-02-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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 την υπ' αρ./2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, δεν έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέν, του ποσού ΦΠΑ που κατέβαλε με την υπ' αρ./2017 περιοδική ΦΠΑ περιόδου από 01/07/2013 έως 30/09/2013.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αριθμ. Πρωτ./2019 αίτηση της ζήτησε να επιστραφεί, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, το ποσό που κατέβαλλε για το ΦΠΑ της αγοραπωλησίας των οριζοντίων ιδιοκτησιών δυνάμει της δήλωσης ΦΜΑ/2013, με αγοράστρια την , επί της οδού και , του διαμερίσματος επιφανείας 69,48 τμ με ανοιχτό ημιυπαίθριο χώρο 10,99 τμ, αποθήκη υπογείου 6,34 τμ και θέση στάθμευσης 12 τμ, το οποίο ανηγέρθη βάσει της οικοδομικής αδείας με αριθμό/2011, με συνολική αντικειμενική αξία των μεταβιβαζόμενων ιδιοκτησιών 123.631,65 ευρώ και καταβληθέν τίμημα 123.631,65 ευρώ. Για την μεταβίβαση αυτή η αγοράστρια αιτήθηκε απαλλαγή Α' κατοικίας, αλλά το αίτημα απαλλαγής δεν έγινε δεκτό από την Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, βάσει της με αρ πρωτ/2013 απάντησης της.

Δυνάμει της υπ' αριθμ/2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας με διαδίκους την αγοράστρια και το Ελληνικό Δημόσιο, κρίθηκε ότι η αγοράστρια δεν διέθετε δικαίωμα πλήρους κυριότητας, επικαρπίας ή οίκησης σε ακίνητο που πληρούσε τις στεγαστικές ανάγκες της ίδιας και της οικογενείας της, συνεπώς μη νόμιμα απορρίφθηκε το αίτημά της για απαλλαγή από το φόρο για την αγορά πρώτης κατοικίας και γι' αυτό διατάχθηκε με την ανωτέρω δικαστική απόφαση η επιστροφή του φόρου μεταβίβασης ύψους 12.225,40 ευρώ στην

Με την με αρ. πρωτ./2019 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της ανωτέρω αίτησης της προσφεύγουσας, η φορολογική αρχή απεφάνθη ότι η επιστροφή που αιτείται δεν προβλέπεται από τις διατάξεις, ούτε αυτή διετάχθη με δικαστική απόφαση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει δεκτή στο σύνολό της, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη με αρ. πρωτ./2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, να ανακληθούν οι με αριθμό/2017 και/2017 δηλώσεις ΦΠΑ

(περιοδική και εκκαθαριστική) κατά το μέρος που αφορούν το δηλωθέν ποσό των 24.940 ευρώ που κατέβαλε για ΦΠΑ της συγκεκριμένης αγοραπωλησίας και να επιστραφεί το ποσόν ως αχρεωστήτως καταβληθέν για τους εξής λόγους:

1. Η Δ.Ο.Υ παράτυπα, παράνομα και λανθασμένα δεν χορήγησε στην αγοράστρια απαλλαγή από το φόρο για την αγορά Α΄ κατοικίας, έκανε δεκτή την δήλωση ΦΜΑ με αρ./2013, ενώ θα έπρεπε να προσδιορίσει την πώληση των οριζοντίων ιδιοκτησιών ως μεταβίβαση υποκείμενη στο ΦΠΑ και να προσδιορίσει το ποσό του φόρου σε 23.786,92 ευρώ, ποσόν για το οποίο είναι υπόχρεος μεν ο πωλητής αλλά μετακυλιέται στον αγοραστή, ανεξάρτητα αν κρίθηκε τελικά δικαστικά ότι η αγοράστρια δικαιούνταν απαλλαγή πρώτης κατοικίας και δεν οφείλονταν καθόλου φόρος.

2. Δυνάμει της με αριθμό/2018 πρόσκλησης της Δ.Ο.Υ. κλήθηκε η προσφεύγουσα να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία για την χρήση 2013, τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα αγορών-δαπανών και τρόπους εξόφλησης αυτών για την χρήση 2013. Μετά την προσκόμιση των ανωτέρω διαπιστώθηκε η μη καταβολή ΦΠΑ για την πώληση των ανωτέρω οριζοντίων ιδιοκτησιών και βεβαιώθηκε ο αναλογών φόρος συνολικού ύψους 24.940 ευρώ, παρόλο που είχε κατατεθεί προσφυγή από την αγοράστρια. Ενώ η χρήση 2013 παραγράφεται στο τέλος του 2019, με σπουδή η Δ.Ο.Υ. ολοκλήρωσε τον έλεγχο και βεβαίωσε το φόρο το 2017.

3. Δεν επιτράπη να διατυπώσει η προσφεύγουσα επιφύλαξη στις σχετικές με αριθμό/2017 και 392/2017 δηλώσεις ΦΠΑ (περιοδική και εκκαθαριστική)

4. Η απαγόρευση της υποβολής ανακλητικής δήλωσης και της δυνατότητας για επιστροφή του καταβληθέντος φόρου που ορίζει η διάταξη του άρθρου 61 του ν.4446/2016 αντίκειται στην αρχή της νομιμότητας του φόρου βάσει του άρθ. 78 παρ. 1 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων **1 και 2 του άρθρου 59 του ν.4446/2016**, ορίζεται ότι: «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. 4174/2013, 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 των παραγράφων **1 και 4 του άρθρου 61 του ν.4446/2016**, 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.

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' αριθμό 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, εν προκειμένω η προσφεύγουσα οικιοθελώς υπέβαλε την με αριθμό/2017 περιοδική δήλωση ΦΠΑ σύμφωνα με τις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικιοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών παρότι είχε τη δυνατότητα υποβολής δηλώσεων με τις γενικές διατάξεις, με δυνατότητα ανάκλησης, χωρίς τα ευεργετήματα της ειδικής ρύθμισης του ν.4446/16 που εν προκειμένω επιλέχθηκε από την προσφεύγουσα ως πλέον συμφέρουσα.

Επειδή, η δήλωση είναι ευθύνη και δεσμεύει τον φορολογούμενο και όχι τη Δ.Ο.Υ. η οποία αποφαινεται επί του περιεχομένου της δήλωσης (δηλωθέντων) κατόπιν ελέγχου.

Επειδή, αλυσιτελώς προβάλλεται η ανάκληση των δηλώσεων Φ.Π.Α. του έτους 2013 καθώς για την εν λόγω χρήση έχει ήδη διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος από την φορολογική αρχή κατόπιν της με αρ.

...../2017 εντολής ελέγχου και εκδόθηκε η από 01-12-2017 έκθεση μερικού ελέγχου με την οποία κρίθηκε ότι συνεπεία των δηλώσεων που υπέβαλλε η προσφεύγουσα με τις διατάξεις του ν.4446/16 δεν προέκυψαν διαφορές για καταλογισμό. Περαιτέρω σε περίπτωση που γινόταν δεκτό για την προσφεύγουσα ότι υφίσταται απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. για την μεταβίβαση στην
....., λόγω εφαρμογής διατάξεων περί «πρώτης κατοικίας» τότε υποχρεούτο η προσφεύγουσα στην υποβολή τροποποιητικής δήλωσης με την οποία όφειλε να διενεργήσει διακανονισμό φόρου εισροών και να αποδώσει στο Δημόσιο αναλογία του φόρου των εισροών που εξέπεσε και αφορούν (κατ' αναλογία) τις συγκεκριμένες ιδιοκτησίες (παρ. 9,10, 11 ΠΟΛ 1083/2006). Συνεπώς η δήλωση ανάκλησης σε κάθε περίπτωση αλυσιτελώς υπεβλήθη, καθώς με την δήλωση αυτή δεν αποτυπώνονται οι φορολογικές υποχρεώσεις της προσφεύγουσας, ακόμα και που ήθελε γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της. Ακόμα ανάκληση δήλωσης δεν προβλέπεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4174/2013, αλλά μόνον η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, πράγμα που εν προκειμένω δεν έγινε.

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 61 παρ. 1 του ν.4446/2016 η υποβολή δηλώσεων δεν επιδέχεται εκ του νόμου διατύπωση επιφύλαξης ούτε ανακαλούνται λόγω πραγματικής ή νομικής πλάνης, διότι αυτή υποβάλλεται από τον φορολογούμενο και σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1115/2017 οι καταβολές που πραγματοποιούνται δυνάμει της υπαγωγής στη σχετική ρύθμιση του ν.4446/16, δεν επιστρέφονται

Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή δεν έκανε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή ποσού ΦΠΑ το οποίο έχει καταβληθεί με δήλωση που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτοκόλλου/15-02-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.