



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 11.12.2017

αριθμός απόφασης 6244

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Παλαιού Φαλήρου, επί της, κατά: α) της με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, β) της με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, γ) της με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, δ) της με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 24.03.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, ε) της με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 22.03.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, στ) της με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.05.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, ζ) της με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 22.03.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, η) της με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.05.2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, θ) της άρνησης ή και παράλειψης της φορολογικής διοικήσεως να κάνει αποδεκτές και να προβεί στην εκκαθάριση των υποβληθέντων την 31.05.2017 στο πληροφοριακό σύστημα τροποποιητικών του δηλώσεων Ε9 για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, β) την με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, γ) την με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, δ) την με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 24.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, ε) την με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 22.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, στ) την με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.05.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, ζ) την με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 22.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, η) την με αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.05.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, θ) την άρνηση ή και παράλειψη της φορολογικής διοικήσεως να κάνει αποδεκτές και να προβεί στην εκκαθάριση των υποβληθέντων την 31.05.2017 στο πληροφοριακό σύστημα τροποποιητικών του δηλώσεων Ε9 για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την 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 14.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2010, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet 3, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό Φ.Α.Π. 18.285,03 ευρώ, πλέον ποσό εκπροθέσμου 10.964,46 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό 29.249,49 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π. 97,34 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακίνητων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2010, υποβλήθηκε 28.03.2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2011, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet 4, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό Φ.Α.Π. 20.546,76 ευρώ, πλέον ποσό εκπροθέσμου 12.019,62 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό 32.566,38 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π. 1.341,07 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακίνητων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2011, υποβλήθηκε 28.03.2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 31.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet 4, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό Φ.Α.Π. 20.546,76 ευρώ, πλέον ποσό εκπροθέσμου 10.183,18 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό 30.729,94 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π. 1.341,07 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακίνητων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2012, υποβλήθηκε 28.03.2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 24.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2013, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet 4, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό Φ.Α.Π. 28.027,80 ευρώ, πλέον ποσό εκπροθέσμου 1.376,76 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό 29.404,56 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π. 27.211,20 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακίνητων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2013, υποβλήθηκε 22.03.2017.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 22.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013, έτους 2014, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 8.855,42 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος ποσού 23.550,65 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό καταβολής 32.406,07 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού 28.311,08 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2014, υποβλήθηκε 22.03.2017.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.05.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013, έτους 2014, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.992,93 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος ποσού 20.848,86 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό καταβολής 28.841,79 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού 29.001,82 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2014, υποβλήθηκε 11.05.2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 22.03.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013, έτους 2015, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.992,93 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος ποσού 21.008,89 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό καταβολής 29.001,82 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού 31.242,67 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2015, υποβλήθηκε 22.03.2017.

Με την αριθ. ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.05.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013, έτους 2015, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης internet, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.992,93 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος ποσού 20.848,86 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό καταβολής 28.841,79 ευρώ, αντί προηγούμενου ποσού 29.001,82 ευρώ. Η με αριθ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9, για ακίνητα που υπάρχουν την 1.01.2015, υποβλήθηκε 11.05.2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016.

Στις 31.05.2017, ο προσφεύγων υπέβαλε προσωρινές τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, προκειμένου να υπαχθεί τις διατάξεις του ν.4446/2016.

Με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων, την αποδοχή των από 31.05.2017 υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016, επικουρικώς ζητά την εκκαθάριση των από 22.03.2017, 28.03.2017 και 11.05.2017 αρχικών τροποποιητικών δηλώσεων του Ε9, κατά τρόπο που να προκύπτει η επιβολή σε βάρος του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις

του ν.4446/2016, γενομένου δεκτού του από 11.05.2017 αιτήματός του, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016 εκ μέρους της φορολογικής αρχής της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου.
2. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων διότι δεν ενσωματώνεται σε αυτές το πραγματικό ύψος της οφειλής του και θα πρέπει να ακυρωθούν κατά το τμήμα τουλάχιστον που υπερβαίνει το πραγματικό ύψος της οφειλής του.
3. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.
4. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας με τη δυσανάλογη και επαχθής επιβολή προσαυξήσεων.

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 του άρθρου 57 του ν.4446/2016 αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και ειδικότερα σχετικά με τη 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.

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, 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.

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.

3. Για αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου μέχρι και τις 31.3.2017, ο τυχόν οφειλόμενος πρόσθετος φόρος κατά τα άρθρα 1 και 2 του ν.2523 (Α' 179) ορίζεται στο οκτώ τοις εκατό (8%) του κυρίου φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ίδιου ως άνω νόμου με το οποίο ρυθμίζονται λοιπά ζητήματα, ορίζονται τα εξής:

«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.

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1006/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τον καθορισμό του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν.4446/2016 (Α240): «..... 3. Αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 ετών 2010 και επομένων υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο, με εξαίρεση τις δηλώσεις των αποβιωσάντων και των νομικών προσώπων που έχουν διακόψει τις εργασίες τους για τα έτη πριν τη διακοπή των εργασιών τους.

Επί των σημειώσεων των φορολογουμένων θα αναγράφεται η φράση «ν. 4446/2016». Σε περιπτώσεις στις οποίες η δήλωση υποβάλλεται από φυσικά πρόσωπα αναγράφεται η φράση «δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν. 4446/2016». Η ως άνω σημείωση εξομοιώνεται με την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α 70). Αν δεν αναγραφούν

οι συγκεκριμένες φράσεις με το συγκεκριμένο λεκτικό, όπως ακριβώς ορίζονται στην παρούσα, θεωρείται ότι η δήλωση δεν εμπίπτει στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016.

4. Μετά την υποβολή δηλώσεων Ε9, δηλώσεις - πράξεις προσδιορισμού Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων, καθώς και ΕΝΦΙΑ, φυσικών και νομικών προσώπων, συντίθενται και εκκαθαρίζονται ηλεκτρονικά, με βάση την ισχύουσα ηλεκτρονική εφαρμογή, και ο τυχόν επιπλέον προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος διαγράφεται με απόφαση του αρμοδίου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά από αίτηση του υπόχρεου.».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1009/19.01.2017 με την παρασχέθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους του ν.4446/2016 και ειδικότερα του άρθρου 61:

«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).

2. Ο φορολογούμενος, προκειμένου να μην εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης, πρέπει να εξοφλήσει τις οφειλές που προκύπτουν δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις αυτές, εντός της προθεσμίας καταβολής τους, ήτοι εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό τους. Εναλλακτικά, σε περίπτωση οικονομικής του αδυναμίας να τις εξοφλήσει εμπρόθεσμα, εν όλω ή εν μέρει, δύναται να υπαγάγει αυτές ή το τυχόν υπόλοιπό τους, και πάντως εντός της ως άνω προθεσμίας, σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις διατάξεις του άρθρου 43 του ΚΦΔ, όπως ισχύει. Επισημαίνεται ότι, προκειμένου ο φορολογούμενος να μην εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων, η αίτηση για υπαγωγή στη ρύθμιση πρέπει να υποβληθεί το αργότερο μέχρι την ημερομηνία που η οφειλή είναι καταβλητέα κατά τα ως άνω, σύμφωνα και με τα ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 43 του ΚΦΔ και την κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσα απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ 1277/2013.

Β) Μη καταβολή οφειλής - Απώλεια ρύθμισης

Σε περίπτωση μη εξόφλησης ή μη ρύθμισης των οφειλών από την υπαγωγή στη ρύθμιση των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016 εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή απώλειας της ως άνω ρύθμισης του άρθ. 43 του Κ.Φ.Δ., ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων και διενεργείται, κατά περίπτωση, νέος άμεσος προσδιορισμός ή εκδίδεται πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού, δυνάμει των οποίων επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης δήλωσης, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του ν.4446/2016. 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 ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1110/2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με την ρύθμιση ζητημάτων μη καταβολής οφειλής ή απώλειας ρύθμισης για δηλώσεις που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν.4446/2016: «1. Σε περίπτωση υποβολής φορολογικών δηλώσεων (αρχικών ή τροποποιητικών), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016, και είτε:

α) μη καταβολής της οφειλής εφάπαξ εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, είτε β) απώλειας του προγράμματος ρύθμισης οφειλών, στην οποία έχει υπαχθεί η οφειλή κατά το άρθρο 1 της παρούσας, ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016.

2. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., στον οποίο υποβλήθηκαν οι ως άνω δηλώσεις κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 και του άρθρου 5 της απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1006/2017 (Β 43), προβαίνει σε οίκοθεν εκκαθάριση (στις περιπτώσεις άμεσου προσδιορισμού) ή επανεκκαθάριση των δηλώσεων για τον προσδιορισμό της διαφοράς του πρόσθετου φόρου των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997. Για τον υπολογισμό της διαφοράς του πρόσθετου φόρου των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997 ως ημερομηνία εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης θεωρείται η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης που υπεβλήθη κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4446/2016. Για την οφειλόμενη διαφορά πρόσθετου φόρου υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής από τον χρόνο λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του κύριου φόρου, βάσει της υποβληθείσας δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016.».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1115/24.07.2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με την παροχή πρόσθετων οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων περί οικειοθελούς αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών:

«..... 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.

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.

III. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

1. Στην περίπτωση υποβολής νέας δήλωσης μετά από υποβολή δήλωσης που έχει ήδη υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016, ως προς τα δηλωθέντα με τη δήλωση αυτή, δεν επιτρέπεται στο μέλλον η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης με την οποία ανακαλείται η υποβληθείσα με τις ευεργετικές διατάξεις του ν. 4446/2016 δήλωση ή μειώνεται η φορολογητέα ύλη ή αξία των δηλωθέντων (ακόμη και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είχε υποβάλει αίτηση για διαγραφή της διαφοράς του πρόσθετου φόρου για τις φορολογίες Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. σύμφωνα με την ΠΟΛ.1006/5.1.2016 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε). Στις περιπτώσεις που η δήλωση υποβάλλεται χειρόγραφα, ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. απορρίπτει την τροποποιητική δήλωση ως προς τα ακίνητα αυτά, ενημερώνοντας εγγράφως το φορολογούμενο για την απόρριψη και, εφόσον ζητείται η χορήγηση πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. (άρθρου 54Α του ν.4174/2013) ή κληρονομιών/δωρεών (άρθρου 105 του Κώδικα ν.2961/2001), τούτα χορηγούνται με βάση την περιγραφή και αξία του ακινήτου, όπως αυτή προκύπτει από τις δηλώσεις που είχαν υποβληθεί με τη χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του ν.4446/2016.».

Επειδή, εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες πράξεις προέκυψαν κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016.

Επειδή, όμως στην συνέχεια ο προσφεύγων δεν προέβη σε καταβολή της οφειλής, είτε εφάπαξ είτε τμηματικά με υπαγωγή σε πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών αυτών, εντός της ταχθείσας προθεσμίας των τριάντα ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, τούτο είχε ως συνέπεια να εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμη και αόριστη, ενώ παρέλκει η εξέταση των προσβαλλόμενων ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Παλαιού Φαλήρου, επί της

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 ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.