



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15/12/2017

Αριθμός Απόφασης: 2404

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατά του με αρ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 ν.3758/09 οικονομικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Το με αρ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσηςεκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 ν.3758/09 οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το με αρ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσηςεκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 ν.3758/09 οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά ύψους **1.000,00€**, κατόπιν υποβολής της από/2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Η φορολογική αρχή μη νόμιμα επέβαλε σε βάρος του την εν λόγω έκτακτη εισφορά στο εισόδημα φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008, καθώς το δικαίωμά της για καταλογισμό στην χρήση αυτή έχει παραγραφεί και δεν έχει διενεργηθεί έλεγχος.

Επειδή, στο άρθρο **57§§1&2 του ν. 4446/2016**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 25.11.2017 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§1 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2 της ΠΟΛ 1006/16-01-2017**: «1. Για τις δηλώσεις που αφορούν απόδοση φόρου εισοδήματος, και λοιπών φόρων, τελών, εισφορών, εκ των αναφερομένων στο Παράρτημα του ν. 4174/2013, εφαρμόζονται κατά περίπτωση οι διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1115/24-07-2017** : «....6. Διευκρινίζεται, επίσης, ότι σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την αποκάλυψη επιπλέον φορολογητέας ύλης, με βάση τις ως άνω διατάξεις, από προσωπικές εταιρείες και λοιπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τα οποία οι ισχύουσες διατάξεις του ν.2238/1994 προέβλεπαν την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής, απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και από τα φυσικά πρόσωπα (εταίρους ή κοινωνούς) προκειμένου να φορολογηθούν για το επιπλέον ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής (σχετ. η ΠΟΛ.1122/12.4.2002 εγκύκλιος).».

Επειδή, στο άρθρο **18§§1, 2 & 3 του ν. 3758/2009** ορίζεται ότι: «.α. Επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς. Επίσης στο εισόδημα των φυσικών προσώπων τα οποία φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α'). β. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008 εφόσον αυτό είναι εξήντα χιλιάδες ευρώ (60.000 ΕΥΡΩ) και άνω.... 2. Η έκτακτη εφάπαξ εισφορά καθορίζεται στο ποσό των χιλίων ευρώ (1.000 ΕΥΡΩ) για ετήσιο συνολικό ατομικό εισόδημα από εξήντα χιλιάδες ένα ευρώ (60.001 ΕΥΡΩ)..... 3.α. Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1075/11.06.2009**: «Με τις διατάξεις της περίπτ. α' της παρ. 3 ορίζεται, ότι η βεβαίωση της οφειλόμενης εισφοράς γίνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος οικον. έτους 2008 φυσικού ή της σχολάζουσας κληρονομιάς, με βάση τους τίτλους βεβαίωσης τους οποίους έχει στη διάθεσή του και οι οποίοι αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ. Δηλαδή με βάση: α) τις δηλώσεις (αρχικές, συμπληρωματικές ύστερα από την υπογραφή

πρακτικού διοικητικής λύσης της διαφοράς), οι οποίες γενικά υποβάλλονται από τους πιο πάνω υπόχρεους,.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **19§1&3 του Ν. 4174/2013:** «1. 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 την **ΠΟΛ 1114/22-07-2016:** «....β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ΣτΕ 3643/2013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005).γ) Στην περίπτωση που υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες αντιστοιχούν στις προαναφερθείσες πρώην συμπληρωματικές δηλώσεις των οποίων η υποβολή είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν έχουν υποβληθεί πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή τους και επέβαλε τον, δυνάμει αυτών, προκύψαντα κύριο και πρόσθετο φόρο.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων, με Α.Φ.Μ., προέβη σε οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης για το οικ. έτος 2008 (εισοδήματα χρήσης 2007), κατ' εφαρμογή των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016, υποβάλλοντας στις/2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008, κατόπιν τροποποίησης της αντίστοιχης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ιδίου οικ. έτους της εταιρίαςμε Α.Φ.Μ.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ως άνω διατάξεις, η έννοια της έκτακτης εισφορά του άρθρου 18 του ν. 3758/2009 είναι άμεσα συνυφασμένη με το δηλωθέν εισόδημα του οικ. έτους 2008, τυχόν τροποποίηση του οποίου ασκεί επίδραση στην επιβολή αυτής, η οποία σε κάθε περίπτωση βεβαιώνεται οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της εκάστοτε φορολογικής αρχής. Περαιτέρω, η υπαγωγή στις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του νόμου 4446/16, με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σε παραγραφόμενο έτος, είναι θεμιτή, και δύναται να επιφέρει όλες τις συνέπειες σχετικά με την επιβολή του φόρου, χωρίς την δυνατότητα ανάκλησης, δεδομένου ότι η οικεία δήλωση υποβλήθηκε οικειοθελώς (ΠΟΛ 1114/22-7-2016),

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για καταλογισμό στο οικ. έτος 2008 δεν δύναται να εφαρμοστούν στην περίπτωση της οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης (άρθρα 57-61 του ν. 4446/2016) και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007
(Οικ. έτος 200)

Με αρ. ειδοποίησης 1397/08-06-2017 εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων

Έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων του άρθρου 18 ν.3758/09	1.000,00€
---	-----------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.