



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 2.10.2018

Αριθμός απόφασης: 4256

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 1036990 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.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 4.05.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. πρωτ. /12.04.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου επιστροφής εισοδήματος χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ. πρωτ. και ημερομηνία /8.05.2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 4.05.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων στις 9.12.2016 υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς την με αριθ. πρωτ. αίτησή του, με συνημμένη τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με

την οποία ζητούσε να γίνει νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος για το εν λόγω έτος, διότι εκ παραδρομής δεν είχε καταχωρήσει στο έντυπο Ε3 τους τόκους του επαγγελματικού δανείου και στον κωδ. 787 ζητούσε να προσθέσει το ποσό των 2.178 ευρώ.

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς συνέταξε την από 04.04.2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου επιστροφής φόρου Εισοδήματος (ΠΟΛ 1287/30.12.2013), και στην απέστειλε στον προσφεύγοντα με το αριθ. πρωτ./12.04.2018 έγγραφό της. Σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της ως άνω Έκθεσης, *«επειδή η ελεγχόμενη έχει περαιώσει την (αρχική) δήλωση φορ. εισοδήματος οικ. έτους 2014 με αρ./2004 βάσει του άρθρου 15 του ν.3296/2004 (αυτοέλεγχος), δεν είναι δυνατή η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για την ίδια χρήση (εκπρόθεσμα) εφόσον θίγεται και ανατρέπεται η περαίωση ως προς τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος»*.

Ο προσφεύγων στρέφεται ουσιαστικά κατά της άρνησης της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς να αποδεχθεί την με αριθ. πρωτ./9.12.2016 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η τροποποιητική του δήλωση για το οικ. έτος 2014 διότι αφορά σε έξοδα που δεν είχαν υπολογιστεί ούτε για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών αλλά ούτε για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, ισχυριζόμενος ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ 1085/2005 έχει τη δυνατότητα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με την προϋπόθεση ότι δεν έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου.

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...»*.

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14 της ΠΟΛ 1027/2005, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του ν.3296/2004: *«3.Με τις διατάξεις της παρ. 3 καθορίζονται περιπτώσεις δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που ενώ κατ' αρχήν είναι υπαγόμενες στη διαδικασία περαίωσης κατά την παρ. 1, τελικά εξαιρούνται αυτής για συγκεκριμένους λόγους. Ειδικότερα, με βάση τις διατάξεις αυτές εξαιρούνται της περαίωσης: α)..... β)Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εμπροθέσμως για το σύνολο των δεδομένων των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, δηλαδή τόσο για τις υπαγόμενες δραστηριότητες στην*

ανωτέρω διαδικασία περαίωσης κατά την παρ. 1 όσο και για τις τυχόν παράλληλα ασκούμενες δραστηριότητες που δεν υπάγονται στη διαδικασία αυτή, καθώς και δηλώσεις που υποβάλλονται μεν εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά (π.χ. εσφαλμένος προσδιορισμός καθαρών βάσει βιβλίων και στοιχείων κ.λπ.). Επισημαίνεται εξάλλου ότι εάν έστω και σε μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ έχει υποβληθεί δήλωση πέραν των προβλεπόμενων προθεσμιών ή εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς για τα βάσει βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.».

Επειδή, περαιτέρω με την παράγραφο 5 της ΠΟΛ 1082/24.05.2005, σχετικά με την περαίωση υποβαλλόμενων δηλώσεων χωρίς έλεγχο βάσει των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/2004, διευκρινίστηκε ότι: «Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που δεν υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται μέχρι τις κατά περίπτωση προβλεπόμενες προθεσμίες υποβολής τους με βάση το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ του υπόχρεου για τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα ή υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται ανακριβώς μέχρι τις ίδιες προθεσμίες για τα δεδομένα αυτά, δεν υπάγονται σε καμία περίπτωση στις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/2004 (με την επιφύλαξη της πιο πάνω περ. 1). Εξαίρεση από την περαίωση υφίσταται και σε κάθε περίπτωση γενικώς (με την επιφύλαξη της περ. 1) που υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται εκπρόθεσμες συμπληρωματικές – τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με τις οποίες συμπληρώνονται-τροποποιούνται οι ήδη υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις ως προς τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, ανεξαρτήτως του είδους και του ύψους ή της έκτασης των μεταβολών επί των δεδομένων αυτών.».

Επειδή, επιπλέον με την ΠΟΛ 1064/3.4.2007 παρασχέθηκαν οι κάτωθι οδηγίες για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων περί περαίωσης φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο: «..... α. Επιτηδευματίες υπαγόμενοι στις ανωτέρω διατάξεις του ν.3296/2004, που επέλεξαν την περαίωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων αυτών, δηλώνοντας ορθά τα προβλεπόμενα ποσά τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία ΦΠΑ και ακολουθώντας όλη τη σχετική διαδικασία, επαναθεωρούν εκ τω υστέρων την επιλογή τους και υποβάλλουν ανακλητικές-τροποποιητικές δηλώσεις, ζητώντας την επιστροφή των ποσών βάσει της περαίωσης. Στις περιπτώσεις αυτές η ήδη συντελεσθείσα περαίωση δεν ανακαλείται, καθόσον εξομοιώνεται με έκδοση φύλλου ελέγχου, επί του οποίου μάλιστα επιτεύχθηκε συμβιβασμός. Συνεπώς, οι σχετικές ανακλητικές – τροποποιητικές δηλώσεις δεν γίνονται αποδεκτές και δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα, τα δε επιπλέον βεβαιωθέντα ποσά δεν επιστρέφονται. Στις εν λόγω περιπτώσεις δεν μπορεί να γίνει επίκληση συγγνωστής πλάνης κατά την έννοια του άρθρου 61, παρ. 4 του ν.2238/1994, καθόσον η περαίωση ήταν επιλογή του ίδιου του φορολογούμενου και δεν υφίστανται λόγοι πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου (σχετ. και οι διατ. Άρθ. 140-145 Α.Κ. περί πλάνης). γ. Επιτηδευματίες υπαγόμενοι στις παραπάνω διατάξεις δήλωσαν τη βούλησή τους για περαίωση των δηλώσεών τους φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ βάσει των διατάξεων αυτών, όμως λόγω μη ορθής εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων και λανθασμένων υπολογισμών δηλώθηκαν μικρότερα ή μεγαλύτερα ποσά από τα

προβλεπόμενα είτε στη μία είτε και στις δύο αυτές φορολογίες. Αντίθετα αν δηλώθηκαν μεγαλύτερα ποσά, εφόσον πληρούνται και όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, έχει επέλθει περαίωση η οποία δεν μπορεί να ανακληθεί, ούτε και υπάρχει κατά τις κείμενες διατάξεις δυνατότητα επιστροφής των πέραν των προβλεπόμενων βεβαιωθέντων ποσών φόρων.».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλλε, από κοινού με την σύζυγό του, την με αριθ. καταχώρησης αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013). Κατόπιν υποβολής της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/7.06.2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικ. έτους 2014, σύμφωνα με την οποία προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 3.964,29 ευρώ, ενώ ο προσφεύγων είχε υπαχθεί στην διαδικασία περαίωσης της εν λόγω δήλωσης με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως και 17 του ν.3296/2004.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων με την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 αιτείται την νέα εκκαθάριση του φόρου διότι εκ παραδρομής δεν είχαν καταχωρηθεί στο έντυπο Ε3 οι τόκοι του επαγγελματικού δανείου και στον κωδικό 787 πρόσθεσε το ποσό των 2.178,00 ευρώ.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση θίγεται η ήδη επελθούσα περαίωση ως προς τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος καθόσον αυτά μεταβάλλονται, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν έκανε αποδεκτή την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 4.05.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου

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

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

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

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.