



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/06/2018

Αριθμός απόφασης: 2877

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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. 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Την από 08/02/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στο Ηράκλειο Κρήτης, οδός, ως νόμιμα εκπροσωπείται κατά της με αρ. πρωτ. /31-01-2018 απάντησης του Προϊσταμένου Τμήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου στο με αρ. πρωτ. /30-10-2017 αίτημα συμψηφισμού της προσφεύγουσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. πρωτ. /31-01-2018 απάντηση του Προϊσταμένου Τμήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου στο με αρ. πρωτ. /30-10-2017 αίτημα συμψηφισμού της προσφεύγουσας, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/02/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία, 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 τη αρ. πρωτ. /31-01-2018 απάντηση του Προϊσταμένου Τμήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου στο με αρ. πρωτ. /30-10-2017 αίτημα συμψηφισμού της προσφεύγουσας, η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου απάντησε αρνητικά λόγω παραγραφής στο αίτημα της προσφεύγουσας να συμψηφίσει φόρο ύψους πενήντα εννέα χιλιάδων πεντακοσίων τριάντα ευρώ και οκτώ λεπτών (59.530,08 €), που είχε πληρώσει με το υπ' αριθμ. διπλότυπο είσπραξης /16-12-2011, ο οποίος αφορούσε φόρο μεταβίβασης μετοχών.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα στις 14/12/2011 εμφάνισε στα βιβλία της κέρδος από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο ποσού 965.536,41 € και απέδωσε φόρο 59.530,08 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά τη χρήση 2011. Για το ποσό των 965.536,41 € η προσφεύγουσα σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο. Την 10^η/12/2013 υπέβαλε δήλωση κεφαλαιοποίησης του παραπάνω αποθεματικού βάσει του Ν. 4172/2013 και απέδωσε φόρο 85.300,38 €, συμψηφίζοντας ταυτοχρόνως τον προαναφερόμενο παρακρατούμενο φόρο 59.530,08 που αντιστοιχούσε στο 5% της αξίας μεταβίβασης. Ωστόσο η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ. /01-04-2014 αίτηση της προς τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου ζήτησε επιστροφή του ποσού των 85.300,38 € γιατί διαπίστωσε ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ 1007/2014 δεν έπρεπε να υπαχθεί σε κεφαλαιοποίηση ποσό που προερχόταν από αποθεματικό από πώληση μετοχών. Η αίτηση της εγκρίθηκε και με βάση το υπ' αριθμ. /18-09-2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου της επιστράφηκε ο φόρος 85.300,38 €. Μετά την επιστροφή αυτή, το ποσό των 59.530,08 € καταχωρήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης ως παρακρατούμενος φόρος από πώληση μετοχών και δεν συμψηφίστηκε με φόρους της προσφεύγουσας από τη φορολογική δήλωση. Στις 30/10/2017 και καθόσον κατά τη διάρκεια ελέγχου που διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα (εντολή /18-10-2017) προέκυψε ότι το ποσό των κερδών από την πώληση μετοχών έπρεπε να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις και όχι να γίνει αφορολόγητο αποθεματικό, υποβλήθηκε από μέρους της προσφεύγουσας τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 προκειμένου να δηλωθούν αυξημένα καθαρά κέρδη ύψους 979.533,59 €, δηλαδή να συμπεριληφθούν στα καθαρά κέρδη της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα προαναφερόμενα κέρδη από τη πώληση μετοχών. Η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ. /30-10-2017 αίτηση της ζήτησε τον συμψηφισμό του ανωτέρου φόρου ύψους 59.530,08 € που είχε πληρώσει ως φόρο μεταβίβασης αλλά η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου απάντησε αρνητικά λόγω παραγραφής στο αίτημα της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να συμψηφιστεί το ποσό των 59.530,08 € με τον φόρο που προέκυψε από την υποβολή της υπ' αριθμ. /30-10-2017 τροποποιητικής δήλωσης που υπέβαλε βάσει των

διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016, οικονομικού έτους 2012, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο :

- Η ημερομηνία αξίωσης επιστροφής του φόρου είναι η 30/06/2015, ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης της χρήσης 2014, μέσα στην οποία καταχωρήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας το ποσό των 59.530,08 € και αναβίωσε το δικαίωμα για συμψηφισμό μετά το υπ' αριθμ./18-09-2017 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και όχι η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης της χρήσης 2011 δηλαδή η 31/05/2012.

Επειδή η προσφεύγουσα στις 14/12/2011 εμφάνισε στα βιβλία της κέρδος από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο ποσού 965.536,41 € και απέδωσε φόρο 59.530,08 € σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994. Για το ποσό των 965.536,41 € η προσφεύγουσα σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό από έσοδα φορολογηθέντα κατ'ειδικό τρόπο. Την 10^η/12/2013 υπέβαλε δήλωση κεφαλαιοποίησης του παραπάνω αποθεματικού βάσει του Ν. 4172/2013 και απέδωσε φόρο 85.300,38 €, συμψηφίζοντας ταυτοχρόνως τον προαναφερόμενο παρακρατούμενο φόρο 59.530,08 € που αντιστοιχούσε στο 5% της αξίας μεταβίβασης. Ωστόσο η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ./01-04-2014 αίτηση της προς τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου ζήτησε την επιστροφή του ποσού των 85.300,38 € γιατί διαπίστωσε ότι σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1007/2014 δεν έπρεπε να υπαχθεί σε κεφαλαιοποίηση ποσό που προερχόταν από αποθεματικό από πώληση μετοχών. Η αίτηση της εγκρίθηκε και με βάση το υπ' αριθμ./18-09-2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου της επιστράφηκε ο φόρος 85.300,38 €. Μετά την επιστροφή αυτή, το ποσό των 59.530,08 € καταχωρήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης ως παρακρατούμενος φόρος από πώληση μετοχών και δεν συμψηφίστηκε με φόρους της προσφεύγουσας από τη φορολογική δήλωση. Στις 30/10/2017 υποβλήθηκε από μέρους της προσφεύγουσας τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 για το έτος 01/01/2011-31/12/2011 προκειμένου να δηλωθούν αυξημένα καθαρά κέρδη ύψους 979.533,59 €, δηλαδή να συμπεριληφθούν στα καθαρά κέρδη τα προαναφερόμενα κέρδη από τη πώληση μετοχών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 του ν. 4446/2016, περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 30.9.2017 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 και τις 30.9.2016»

Επειδή περαιτέρω, με το άρθρο 59 του ίδιου ως άνω νόμου: «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.»

Επειδή ωστόσο σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 61 του ν. 4446/2016: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 και 2 της ΠΟΛ 1006/2017 (ΦΕΚ Β' 43/17-012017) με θέμα: «Καθορισμός 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 (Α' 240)» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1 Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων

1. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στον αρμόδιο κατά την κείμενη νομοθεσία προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

2. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα, υποβάλλονται σε δύο αντίτυπα.

3. Επί του σώματος των χειρόγραφα υποβαλλόμενων δηλώσεων αναγράφεται ρητά ότι «η δήλωση υποβάλλεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 61 του ν. 4446/2016». Στις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης φυσικών προσώπων και ατομικών επιχειρήσεων αναγράφεται επιπλέον από τον υπόχρεο και ότι «Δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν. 4446/2016». Η αναγραφή των ανωτέρω εξομοιώνεται με υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α' 70). Αν δεν αναγραφούν οι ως άνω φράσεις, θεωρείται ότι η υποβληθείσα δήλωση δεν εμπίπτει στις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016.

4. Εφόσον οι ανωτέρω δηλώσεις υποβάλλονται χειρόγραφα, καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο μεταγραφής δηλώσεων, το οποίο αφορά τη ρύθμιση των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016, ανά φορολογία, ανά έτος, και στο οποίο θα αναγράφονται: α) Ο αύξων αριθμός χειρόγραφης καταχώρησης, ο οποίος είναι και ο αριθμός της δήλωσης. β) Η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης. γ) Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του φορολογουμένου. δ) Το Α.Φ.Μ του φορολογουμένου. ε) Το έτος που αφορά η υποβαλλόμενη δήλωση. στ) Το ποσό του προκύπτοντος φόρου. ζ) Ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

5. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με την παρούσα ρύθμιση, εκκαθαρίζονται με βάση τις ισχύουσες διατάξεις κατά το έτος που αφορούν. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην οποία υποβάλλεται η δήλωση θα προβαίνει στην εκκαθάριση της υπολογίζοντας τον πρόσθετο φόρο, κατά περίπτωση, κατ' εφαρμογή των άρθρων 57 και 58 του ν. 4446/2016.

Άρθρο 2 Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος

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.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται χειρόγραφα.

3. Κατά την υποβολή της αρχικής ή τροποποιητικής χειρόγραφης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. προσκομίζονται, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτουν τα ποσά τα οποία δηλώνονται. Όταν δεν είναι διαθέσιμα τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις εκάστοτε αποφάσεις για τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που εκδίδονται κατ' έτος από τη Φορολογική Διοίκηση, τα εισοδήματα που δηλώνονται αποδεικνύονται με κάθε διαθέσιμο πρόσφορο μέσο.

4. Αν τα εισοδήματα που δηλώνονται προέρχονται από γνωστή πηγή, δηλώνονται στον οικείο κωδικό της δήλωσης. Σε περίπτωση προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη και μη κατονομαζόμενη πηγή, δηλώνονται στον κωδικό 507, για τις χρήσεις μέχρι 31.12.2013, και στον κωδικό 403, για χρήσεις από 1.1.2014. Ως προς τα δικαιολογητικά στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ. 12 της ΠΟΛ.1095/29.4.2011 εγκυκλίου.»

Επειδή με βάση τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ 1009/2017 με θέμα: Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240), προβλέπεται σχετικά με το άρθρο 61 του ν. 4446/2016:

«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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1115/2017 με θέμα: «Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)» αναφέρεται ότι:«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

βάσει τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου.».

Επειδή, η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας έγινε βάσει της τροποποιητικής δήλωσης που υποβλήθηκε από μέρους της για το υπό κρίση έτος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και η οποία δεν δύναται να ανακληθεί.

Άλλωστε

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1204/29.12.2010 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23/4/2010 και μετά, ορίζεται:

«7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του Ν. 2362/1995: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 91 του Ν. 2362/1995: «Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 140 του Ν. 4270/2014 από την έναρξη ισχύος του οποίου καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 108 και του άρθρου 110 του Ν. 2362/1995 : «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ" αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία (3) έτη, από την καταβολή. ...» και του άρθρου 141 : «Η παραγραφή οποιασδήποτε απαίτησης κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και είναι δυνατή η δικαστική της επιδίωξη, με την επιφύλαξη κάθε άλλης ειδικής διάταξης του νόμου αυτού....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 143 του Ν. 4270/2014 : «Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο:

....β. Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αίτησης για την πληρωμή της απαίτησης, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαίτησης αρχής...»

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε αίτηση την 30^η-10-2017 προς τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου με την οποία ζήτησε τον συμψηφισμό του φόρου ποσού 59.530,08 € που είχε πληρώσει ως φόρο μεταβίβασης με τον φόρο που προέκυψε από την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης που υποβλήθηκε βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 για το έτος 01/01/2011-31/12/2011, ημερομηνία κατά την οποία η αξίωση της είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις. Επομένως η αξίωση της προσφεύγουσας είχε ήδη παραγραφεί κατά την υποβολή της αίτησης συμψηφισμού φόρου.

Επειδή εξάλλου η προσφεύγουσα την 10^η/12/2013 υπέβαλε δήλωση κεφαλαιοποίησης του αποθεματικού που είχε σχηματίσει από κέρδος από πώληση μετοχών και απέδωσε φόρο 85.300,38 €, συμψηφίζοντας ταυτοχρόνως φόρο ύψους 59.530,08 € που αντιστοιχούσε στο 5% της αξίας μεταβίβασης των μετοχών. Ωστόσο με την με αρ. πρωτ./01-04-2014 αίτηση της προς τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου ζήτησε επιστροφή του ποσού των 85.300,38 € γιατί διαπίστωσε ότι σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1007/2014 δεν έπρεπε να υπαχθεί σε κεφαλαιοποίηση ποσό που προερχόταν από αποθεματικό από πώληση μετοχών. Η αίτηση της εγκρίθηκε και με βάση το υπ' αριθμ./18-09-2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου της επιστράφηκε ο φόρος ύψους 85.300,38 €. Εφόσον δεν υπέβαλε άλλη αίτηση σχετικά με το επίμαχο ποσό των 59.530,08 € που είχε πληρώσει ως φόρο μεταβίβασης από τα κέρδη από πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής της αξίωσης της, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 08/02/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία, ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**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.