



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα

22-07-2014

Αριθμός απόφασης:

2262

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

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. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚΒ' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975)

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κ., ΑΦΜ, κατοίκου, κατά του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου ΔΟΥ(Με βάση την με αριθ.¹ τροποποιητική δήλωση ,υπαιτιότητας φορολογούμενου) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου ΔΟΥ (Με βάση την με αριθ.² τροποποιητική δήλωση ,υπαιτιότητας φορολογούμενου).

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 22 /07/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του κ., 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 το υπ αριθ εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων(Με βάση την με αριθ.¹ τροποποιητική δήλωση ,υπαιτιότητας φορολογούμενου) του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 37.888,69 € ,χωρίς να συμπεριληφθούν στα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση το ποσό των 8.690,48 € που αντιστοιχεί σε τεκμαρτά έξοδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 5 του νόμου 3943/2011.

Συγκεκριμένα, στις 14-03-2014 ο προσφεύγων κατέθεσε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, που με αυτή συμπεριέλαβε στα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση το ποσό των 8.690,48 € που αντιστοιχεί σε τεκμαρτά έξοδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 5 του νόμου 3943/2011. Η ΔΟΥ αρχικά έκανε δεκτή την τροποποιητική δήλωση και προέβη σε νέα εκκαθάριση με την οποία μειωνόταν ο οφειλόμενος φόρος. Στη συνέχεια όμως η υπηρεσία εξέδωσε οίκοθεν το υπ αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα χωρίς να λάβει υπόψιν της τις ανωτέρω δαπάνες και ενημέρωσε τον προσφεύγοντα με το αριθ. πρωτ έγγραφο ότι η ανάκληση εισοδήματος δεν έγινε δεκτή καθώς η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε σε μεταγενέστερο χρόνο του οικείου οικονομικού έτους.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση του παραπάνω εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ισχυριζόμενος ότι:

1. Κατά την υποβολή της αρχικής του δήλωσης εμφίλοχώρησε νομική και πραγματική πλάνη ως προς το δικαίωμα έκπτωσης των δαπανών που προβλέπονται από το νόμο 3943/11 άρθρο 17§5.
2. Σύμφωνα με το ν. 3943/11 άρθρο 17§5 ,στα πρακτορεία Ο.Π.Α.Π παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης από τις πραγματοποιούμενες πωλήσεις τους ως ποσό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων διατηρεί επιχείρηση πρακτορείου ΟΠΑΠ, επί της

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 5 του ν.3943/2011 προβλέπεται ότι: « Στο τέλος της περίπτωσης Θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. προστίθεται νέο τελευταίο εδάφιο που έχει ως εξής: *«Ειδικά στις επιχειρήσεις επαγγελματιών πρακτόρων παιχνιδιών πρόγνωσης της εταιρείας «Οργανισμός Προγνωστικών Αγώνων Ποδοσφαίρου Α.Ε.» (Ο.Π.Α.Π. Α.Ε.) και της εταιρείας «ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗΣ ΙΠΠΟΔΡΟΜΙΩΝ ΕΛΛΑΔΟΣ Α.Ε.» (Ο.Δ.Ι.Ε. Α.Ε.), παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης για τις πραγματοποιούμενες πωλήσεις τους, ποσοστού με κλίμακα δύο τοις εκατό (2%) για αξίες μέχρι 700.000 ευρώ, ένα τοις εκατό (1%) για αξίες από 700.001 έως 1.500.000 ευρώ και μισό τοις εκατό (0,5%) για ποσά άνω των 1.500.001 ευρώ, ως ποσό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων.»*

Επειδή, σύμφωνα με την αριθμ. πρωτ. Βεβαίωση Τζίρου του ΟΠΑΠ προκύπτει ότι ο (ΑΦΜΔ.Ο.Υ.), πράκτορας των παιχνιδιών του ΟΠΑΠ Α.Ε. με αριθμό πρακτορείου, για την περίοδο από 01/01/2012 μέχρι 31/12/2012, πραγματοποίησε πωλήσεις οι οποίες ανέρχονται στο ποσό των ΕΥΡΩ 1.738.096,55.

Επειδή, σύμφωνα με την αριθμ. πρωτ. Βεβαίωση Προμήθειας του ΟΠΑΠ προκύπτει ότι ο (ΑΦΜ Δ.Ο.Υ.), πράκτορας των παιχνιδιών του ΟΠΑΠ Α.Ε. με αριθμό πρακτορείου, για την περίοδο από 01/01/2012 μέχρι 31/12/2012, έλαβε ως αποζημίωση το ποσό των ΕΥΡΩ 147549,72.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων πραγματοποίησε πωλήσεις, σύμφωνα με την ανωτέρω βεβαίωση Τζίρου του ΟΠΑΠ, **ύψους** 1.738.096,55 €, του παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης για τις πραγματοποιούμενες πωλήσεις του, ποσοστού 0,5%, ήτοι $1.738.096,55 \times 0,5\% = 8.690,48\text{€}$, ως ποσό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων.

Ωστόσο, ο προσφεύγων στην με αρ. καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και στο συνυποβαλλόμενο έντυπο Ε3 (Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών) δήλωσε τα κάτωθι:

Πίνακας ΣΤ' Επιχειρήσεις – Ελεύθεροι Επαγγελματίες με βιβλία Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ:

υποπίνακας δ δαπάνες:

- α) στον κωδικό 523 Δαπάνες Αμοιβές Προσωπικού το ποσό των 18.910,49 €
- β) στον κωδικό 529 Δαπάνες Παροχές Τρίτων, Φόροι Τέλη το ποσό των 18.000,00 €
- γ) στον κωδικό 534 Δαπάνες Διάφορα Έξοδα το ποσό των 15.239,33 € και
- Δ) στο κωδικό 545 Σύνολο Δαπανών το ποσό των 52.149,82 €

υποπίνακας ε Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών

- α) στον κωδικό 547 Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών (ΠΡΟΠΟ) το ποσό των 147.549,72 €

υποπίνακας η' Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β'

Κατηγορίας:

- α) στον κωδικό 551 Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων το ποσό των 147.549,72 €,
- β) στον κωδικό 559 Δαπάνες Χρήσης (αμοιβές προσωπικού) το ποσό των 52.149,82 €
- γ) στον κωδικό 563 Κέρδος Βάσει Λογιστικού Προσδιορισμού το ποσό των 95.399,90 €
- δ) στον κωδικό 567 Δαπάνες μη εκπιπτόμενες το ποσό των 243,00 € και
- ε) στον κωδικό 571 Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό το ποσό των 95.642,90 €

υποπίνακας Ζ' Προσδιορισμός Φορολογητέων Κερδών Επιχειρήσεων με βιβλία Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ και Ελευθέρων Επαγγελματιών

- α) στον κωδικό 346 Φορολογητέα Καθαρά Αποτελέσματα το ποσό των 95.642,90 €

Πίνακας Ι' Ακαθάριστα Έσοδα & Καθαρά Κέρδη Αυτοελέγχου με βάση του άρθρου 15 ν.3296/2004

- α) στον κωδικό 103 Ακαθάριστα Έσοδα Αυτοελέγχου το ποσό των 86.916,02 €
- β) στον κωδικό 111 Ακαθάριστα Έσοδα Βάσει Βιβλίων και Στοιχείων και το ποσό των 147.549,72 €
- γ) στον κωδικό 142 Ακαθάριστα Έσοδα το ποσό των 147.549,72 €
- δ) στον κωδικό 143 Καθαρά Κέρδη Αυτοελέγχου το ποσό των 59.019,89 €

ε) στον κωδικό 144 Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλίων Β΄ ή Γ΄ κατ., κλπ) βάσει του ν. 2238/1994 το ποσό των 95.642,90 € και

στ) στον κωδικό 145 Τελικά Καθαρά Κέρδη (αναγράφεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των κωδικών 143 και 144) το ποσό των 95.642,90 €

Από την αρχική υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι: α) ο προσφεύγων στις δαπάνες του δεν συμπεριέλαβε τεκμαρτά έξοδα ποσού σε 8.690,48 € που παρέχεται η δυνατότητα με βάση το νόμο 3943/2011, β) είχε υπαχθεί σε αυτοέλεγχο με βάση το άρθρο 15 του ν. 3296/2004 για το οικονομικό έτος 2013.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε και προστέθηκε στο άρθρο 17 του ν. 3296/2004 νέα παράγραφος 7 ως εξής: «Τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώνονται στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 13 έως 16 **δεν διαγράφονται ούτε αναζητούνται σε καμία περίπτωση**. Εξαιρετικά, στις τυχόν περιπτώσεις που για οποιονδήποτε λόγο δηλώθηκαν ποσά ακαθαρίστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή διαφορών εκροών στο Φ.Π.Α. μεγαλύτερα των προβλεπόμενων, με συνέπεια τη βεβαίωση ποσών φόρων, τελών ή εισφορών μεγαλύτερων των αναλογούντων, ο φορολογούμενος δύναται, εφόσον επιθυμεί, να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός έτους από της περαίωσης ειδική **δήλωση – αίτηση περί υπαγωγής του σε τακτικό έλεγχο**, στο πλαίσιο του οποίου συμψηφίζονται τα εκ της περαίωσης βεβαιωθέντα ποσά, επιστρεφόμενης της τυχόν αρνητικής διαφοράς κατά το μέρος που αυτή αφορά τα επιπλέον των αναλογούντων ποσά που βεβαιώθηκαν στο πλαίσιο του αυτοελέγχου.»

Επειδή, στη συνέχεια με την ΠΟΛ 1191/17-12-2010 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 79 του ν.3842/2010 σχετικά με τον αυτοέλεγχο των υποβαλλόμενων δηλώσεων και παροχή οδηγιών για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους» δόθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις για τις μεταβολές που επήλθαν για καθένα από τα ανωτέρω άρθρα του ν.3296/2004.

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του Ν.4174/2013 ορίζεται: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.*» (σχετ. εγκύκλιος ΠΟΛ 1174/14-07-2014).

Επειδή, με την αριθμ. Καταχώρησης ανακλητική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, ο προσφεύγων ανακάλεσε την υπ' αριθμ. υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 κατά το μέρος που με αυτή συμπεριέλαβε στα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση το ποσό των 8.690,48 € που αντιστοιχεί σε τεκμαρτά έξοδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 5 του νόμου 3943/2011.

Ωστόσο, σύμφωνα τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010, στις τυχόν περιπτώσεις που για οποιοδήποτε λόγο δηλώθηκαν ποσά ακαθαρίστων εσόδων ή καθαρών κερδών ή διαφορών εκροών στο Φ.Π.Α. μεγαλύτερα εκείνων που αναλογούν, ο φορολογούμενος **δύναται, εφόσον επιθυμεί να υποβάλει ειδική δήλωση – αίτηση περί υπαγωγής του σε τακτικό έλεγχο στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.** στα πλαίσια του οποίου συμψηφίζονται τα ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώθηκαν λόγω του αυτοελέγχου, εάν δε προκύψει αρνητική διαφορά,

αυτή, κατά το μέρος που αφορά α επιπλέον των αναλογούντων ποσά φόρων, τελών ή εισφορών που βεβαιώθηκαν στο πλαίσιο του αυτοελέγχου, επιστρέφεται.

Επειδή, δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται με βάση τις ως άνω διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 79 του ν. 3842/2010.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ. **ενδικοφανούς προσφυγής** του προσφεύγοντα, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013
Τελικό χρεωστικό : 37.888,69 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).