



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

Καλλιθέα

28-07-2014

Αριθμός απόφασης:

2290

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 2011 του Προϊσταμένου ΔΟΥ (Με βάση την με αριθ. τροποποιητική δήλωση) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθ.εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου ΔΟΥ (Με βάση την με αριθ.¹ τροποποιητική δήλωση).

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από .25/07/2014 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.2^η τροποποιητική δήλωση) του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, οικονομικού έτους 2011, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 36.682,91 € ,χωρίς να συμπεριληφθούν στα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση το ποσό των 10.704,99 € 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 10.704,99 € 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 εμφοχώρησε 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 οδού

Επειδή , σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε << Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των *επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία* και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ , προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους>>.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19§1 του Ν. 3842/10 αντικαθίστανται τα τέσσερα τελευταία εδάφια της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του ΚΒΣ και παύει να απαλλάσσεται της τήρησης βιβλίων ο πράκτορας κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή). Εντάσσεται, έτσι, από

01-07-2010, στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης θ' του άρθρου 92 και της παραγράφου 32 του άρθρου 19 του Ν. 3842/10 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων του διαστήματος 1/1-30-6-2010.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ <<Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή βιβλία και στοιχεία δευτερής και τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.....>>.

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 (ΑΦΜ Δ.Ο.Υ.), πράκτορας των παιχνιδιών του ΟΠΑΠ Α.Ε. με αριθμό πρακτορείου για την περίοδο από 01/07/2010 μέχρι 31/12/2010, πραγματοποίησε πωλήσεις οι οποίες ανέρχονται στο ποσό των ΕΥΡΩ 1.070.498,80.

Επειδή, σύμφωνα με τις από 01/02/2011 με αριθμ. πρωτ., Βεβαιώσεις Προμήθειας του ΟΠΑΠ προκύπτει ότι ο (ΑΦΜΔ.Ο.Υ.....), πράκτορας των παιχνιδιών του ΟΠΑΠ Α.Ε. με αριθμό πρακτορείου για την περίοδο από 01/01/2010 μέχρι 30/06/2010, έλαβε ως αποζημίωση το ποσό των 96.267,84€ και για την περίοδο από 01/07/2010 μέχρι 31/12/2010, έλαβε ως αποζημίωση το ποσό των 90.118,80 €.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων πραγματοποίησε πωλήσεις, για το διάστημα 01-07-2014 έως 31-12-2014, σύμφωνα με την ανωτέρω βεβαίωση Τζίρου του ΟΠΑΠ, **ύψους** 1.070.498,80 €, του παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης για τις πραγματοποιούμενες πωλήσεις του, ποσοστού 1%, ήτοι $1.070.498,80 \times 1\% = 10.704,99 \text{ €}$, ως ποσό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, κατά τον λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών για το εν λόγω διάστημα.

Ωστόσο, ο προσφεύγων στην με αρ. καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 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 10.695,11 €

β) στον κωδικό 529 Δαπάνες Παροχές Τρίτων, Φόροι Τέλη το ποσό των 9.000,00 €

γ) στον κωδικό 535 Δαπάνες Διάφορα Έξοδα το ποσό των 5.190,28 €

δ) στον κωδικό 542 Αποσβέσεις Παγίων το ποσό των 1.130,37 € και

ε) στο κωδικό 545 Σύνολο Δαπανών το ποσό των 26.015,76 €

υποπίνακας ε Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών

α) στον κωδικό 547 Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών (ΠΡΟΠΟ) το ποσό των 90.118,80 €

υποπίνακας στ εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α κατηγορίας

α) στον κωδικό 304 Ακαθάριστά Έσοδα το ποσό των 96.267,84 €

β) στον κωδικό 305 Καθαρά Κέρδη το ποσό των 38.507,14 €

γ) στον κωδικό 344 Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων το ποσό των 96.267,84 €

δ) στον κωδικό 345 Σύνολο Καθαρών Κερδών το ποσό των 38.507,14 €

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

α) στον κωδικό 551 Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων το ποσό των 90.118,80 €,

β) στον κωδικό 559 Δαπάνες Χρήσης (αμοιβές προσωπικού) το ποσό των 26.015,76 €

γ) στον κωδικό 563 Κέρδος Βάσει Λογιστικού Προσδιορισμού το ποσό των 64.103,04 € και

ε) στον κωδικό 571 Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό το ποσό των 64.103,04 €

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

α) στον κωδικό 346 Φορολογητέα Καθαρά Αποτελέσματα το ποσό των 102.610,18 €

Από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι: α) ο προσφεύγων στις δαπάνες του δεν συμπεριέλαβε τεκμαρτά έξοδα ποσού σε 10.704,99 € που παρέχεται η δυνατότητα με βάση το νόμο 3943/2011 για το διάστημα 01/07- 31-12-2010 κατά το οποίο τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται λογιστικά.

Επειδή στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 ορίζεται: «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.» (Σχ. ΠΟΛ 1174/2014 εγκύκλιος της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ δεν ενήργησε ως όφειλε σύμφωνα με το άρθρο 19§3 του Ν.4174/2013 αλλά ενήργησε σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 61 του ΚΦΕ που δεν έχει πλέον εφαρμογή από 01-01-2014 και δεν έκανε δεκτή την τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος λόγω υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους.

Επειδή, με την αριθμ. Καταχώρησης τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, ο προσφεύγων ανακάλεσε την υπ' αριθμ. υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 κατά το μέρος που με αυτή συμπεριέλαβε στα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση το ποσό των 10.704,99 € που αντιστοιχεί σε τεκμαρτά έξοδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 5 του νόμου 3943/2011.

Συγκεκριμένα 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 10.695,11 €
- β) στον κωδικό 529 Δαπάνες Παροχές Τρίτων, Φόροι Τέλη το ποσό των 9.000,00 €
- γ) στον κωδικό 535 Δαπάνες Διάφορα Έξοδα το ποσό των 15.895,27 €
- δ) στον κωδικό 542 Αποσβέσεις Παγίων το ποσό των 1.130,37 € και
- ε) στο κωδικό 545 Σύνολο Δαπανών το ποσό των 36.720,75€

υποπίνακας ε Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών

- α) στον κωδικό 547 Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών (ΠΡΟΠΟ) το ποσό των 186.386,64 €

υποπίνακας στ εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α κατηγορίας

- α) στον κωδικό 304 Ακαθάριστά Έσοδα το ποσό των 96.267,84 €
- β) στον κωδικό 305 Καθαρά Κέρδη το ποσό των 38.507,14 €
- γ) στον κωδικό 344 Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων το ποσό των 96.267,84 €
- δ) στον κωδικό 345 Σύνολο Καθαρών Κερδών το ποσό των 38.507,14 €

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

- α) στον κωδικό 551 Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων το ποσό των 90.118,80 €,
- β) στον κωδικό 559 Δαπάνες Χρήσης (αμοιβές προσωπικού) το ποσό των 36.720,75 €
- γ) στον κωδικό 563 Κέρδος Βάσει Λογιστικού Προσδιορισμού το ποσό των 53.398,05 € και
- ε) στον κωδικό 571 Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό το ποσό των 53.398,05 €

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

- α) στον κωδικό 346 Φορολογητέα Καθαρά Αποτελέσματα το ποσό των 91.905,19 €

Επειδή ύστερα από το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ έγγραφό μας, ο προσφεύγων υπέβαλε στην υπηρεσία μας ακριβή αντίγραφα των σελίδων 01 έως 03 των εξόδων και των σελίδων 01 έως 02 των εσόδων του τηρούμενου βιβλίου Εσόδων –Εξόδων (αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.....), από τα οποία προκύπτει ότι έχουν καταχωρηθεί στη στήλη των Εξόδων στις 31-12-2010 *Τεκμαρτές δαπάνες 2010* ποσού 10.704,99 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης και στην τροποποίηση του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 κατά το μέρος που συμπεριελήφθη στα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση το ποσό των 10.704,99 € που αντιστοιχεί σε τεκμαρτά έξοδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 5 του νόμου 3943/2011.

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).