



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 12/02/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 546

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

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. Δ6Α1118225 ΕΞ 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 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2014 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Χανίων, οδός κατά της υπ' αριθ./...-...-2014 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων επί της από .../.../2013 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ./...-...-2014 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων επί της από .../.../2013 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 08/01/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2014 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./...-...-2014 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων απορρίφθηκε αίτημα της συζύγου του προσφεύγοντος για τροποποίηση της δήλωσης εισοδήματος οικονομικού έτους 2012.

Ο προσφεύγων υπέβαλε, από κοινού με τη σύζυγό του (ΑΦΜ), την υπ' αριθ./2012 δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012. Παράλληλα, υποβλήθηκε και μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων (έντυπο Ε3) της συζύγου, στο οποίο, μεταξύ άλλων, δηλώθηκε το ποσό των 3.600,00 € για ενοίκιο επαγγελματικής εγκατάστασης που καταβλήθηκε στην υπό κρίση διαχειριστική περίοδο. Στην ίδια δήλωση εμφανίζεται μισθωμένος χώρος ως υποκατάστημα, χωρίς όμως να υπάρχει δηλωμένο ποσό ως καταβληθέν μίσθωμα κατά την χρήση 01/01-31/12/2011.

Ακολούθως, στις .../.../2013 η σύζυγος του προσφεύγοντος υπέβαλε τροποποιητική δήλωση εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, με την οποία δήλωσε ενοίκια που είχε καταβάλει για το ως άνω υποκατάστημα, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι δεν είχαν συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος διότι, λόγω θανάτου της ιδιοκτήτριας δεν ήταν γνωστό πως επιμερίζονταν τα ενοίκια στους κληρονόμους.

Η εν λόγω τροποποιητική δήλωση δεν έγινε δεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων διότι υποβλήθηκε μετά το πέρας του οικείου οικονομικού έτους. Κατά της εν λόγω απόρριψης στρέφεται ο σύζυγος της αιτούσας και νυν προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την αποδοχή

της τροποποιητικής δήλωσης και την εκκαθάρισή της από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεδομένου ότι τα μισθώματα έχουν καταβληθεί και πρόκειται για πραγματική δαπάνη της επιχείρησης της συζύγου του.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου....».

Επειδή η παρ. 4 του άρθρου 74 του Ν. 2238/94 ορίζει: «Για τους εγγάμους, εφόσον συντρέχει περίπτωση της παρ. 1 του άρθρου 5, η οφειλή για φόρο, τέλη και εισφορές, που αναλογούν στα εισοδήματά τους βεβαιώνεται χωριστά και η ευθύνη της καταβολής βαρύνει κάθε σύζυγο....».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.»

Επειδή το έννομο συμφέρον για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να είναι προσωπικό, άμεσο και ενεστώς. Χαρακτήρα άμεσο έχει το έννομο συμφέρον όταν συνδέεται απ' ευθείας με το πρόσωπο του αιτούντος, με την έννοια ότι τη βλάβη, που προξενείται από την πράξη ή την παράλειψη, υφίσταται ο ίδιος ο αιτών και όχι άλλο πρόσωπο, με το οποίο ο αιτών συνδέεται ή συνδεόταν με ορισμένη σχέση.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, την προσφυγή ασκεί ο, ενώ από τα ανωτέρω συνάγεται ότι υπόχρεη για την άσκησή της είναι η, καθόσον με την τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012 αιτείται να της αναγνωρισθούν, προς έκπτωση από το ακαθάριστο εισόδημά της, τα καταβληθέντα κατά τη χρήση 2011 ενοίκια υποκαταστήματος ήτοι ζητά την έκπτωση δαπάνης που αφορά αποκλειστικά την ατομική της επιχείρηση. Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 74 του Ν.2238/94 η ευθύνη καταβολής του φόρου βαρύνει κάθε σύζυγο χωριστά. Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν νομιμοποιείται προς άσκηση της υπό κρίση προσφυγής, καθόσον, δεν υφίσταται ο ίδιος βλάβη με μόνη την ιδιότητα του συζύγου και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή για λόγους χρηστής διοίκησης επισημαίνεται ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα και ως προς το ουσία βάσιμο για τους κάτωθι λόγους:

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν. 3296/2004: «Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέριου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά,

επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.»

Επειδή ακολούθως στην πρώτη παράγραφο του άρθρου 14 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται: α. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία της κατά περίπτωση προσήκουσας κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις: αα. Επί επιχειρήσεων πώλησης εμπορευμάτων ή παραγωγής προϊόντων, μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ. ββ..., γγ...».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 15 του Ν.3296/2004: 1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που υπάγονται στη διαδικασία αυτοελέγχου κατά το άρθρο 13 σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, δεν ελέγχονται και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς, εφόσον με αυτές δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, προκειμένου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και εκροές, προκειμένου για τις δηλώσεις Φ.Π.Α., από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, σύμφωνα μετά οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους, ανεξαρτήτως αυτών που προκύπτουν βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή εκ της εφαρμογής των γενικών φορολογικών διατάξεων.»

Επειδή η σύζυγος του προσφεύγοντος υπέβαλε τροποποιητική δήλωση εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 στις .../.../2013, ήτοι πέραν του οικείου οικονομικού έτους σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 61 Ν.2238/94, όπως αυτές ίσχυαν έως 31/12/2013. Συγκεκριμένα «η δήλωση φορολογίας εισοδήματος αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο. Μπορεί όμως για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει, εν όλω η εν μέρει, φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή αντικειμενική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.».

Επειδή η περαίωση με βάση τη δήλωση του επιτηδευματία δεν ανακαλείται καθόσον στην παρ. 1^α της Εγκυκλίου ΠΟΛ 1064/3-4-07 προβλέπεται ότι: «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 των 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).»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων ζητά να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης εισοδήματος, τροποποιώντας τα δεδομένα του εντύπου Ε3 και μειώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της ατομικής επιχείρησης της συζύγου του. Συνεπώς, με την εν λόγω τροποποιητική δήλωση επιχειρεί να αναιρέσει τα δεδομένα του αυτοελέγχου, καθόσον μεταβάλλει τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προσδιορίζονται βάσει του άρθρου 15 ν. 3296/2004. Ως εκ τούτου, το αίτημά του δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ.-/...-....-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. 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).