



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 06- 03-2018
Αριθμός απόφασης: 1629

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06-11-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά:

α) Του με ημερομηνία έκδοσης 05-10-2017 και με αριθμ. ειδοποίησης Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΑΘΗΝΩΝ.

β) της με ημερομηνία έκδοσης 05-10-2017 και με αριθμ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΑΘΗΝΩΝ.

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Το με ημερομηνία έκδοσης 05-10-2017 και με αριθμ. ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΑΘΗΝΩΝ.

β) την με ημερομηνία έκδοσης 05-10-2017 και με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΑΘΗΝΩΝ,

των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α ΑΘΗΝΩΝ .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06-11-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Α) Με το με αριθμ. ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΑΘΗΝΩΝ, που εκδόθηκε στις 05-10-2017, δυνάμει της με αριθμ. υποβληθείσης από την προσφεύγουσα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, προέκυψε ποσό πληρωμής 6.343,47 €.

Β) Με την με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΑΘΗΝΩΝ, που εκδόθηκε στις 05-10-2017, δυνάμει της με αριθμ. υποβληθείσης από την προσφεύγουσα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, προέκυψε ποσό πληρωμής 5.146,30 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης η προσφεύγουσα προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. ΣΤ ΑΘΗΝΩΝ στις 27-09-2017 και υπέβαλε τις με αριθμό καταχώρησης και αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και 2014 αντίστοιχα, επί των οποίων προέκυψαν οι ως άνω Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου.

Οι ως άνω δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβλήθηκαν χειρόγραφα στην ως άνω Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα, δήλωσε, μεταξύ άλλων :

α) Στην δήλωση οικονομικού έτους 2013, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 27.602,24 € (κωδικός 301 Ε1), φόρος που αναλογεί από μισθούς ποσού 4.348,63 (κωδικός 313 Ε1) και φόρο που παρακρατήθηκε από μισθούς ποσού 4.283,40 (κωδικός 315 Ε1) και

β) Στην δήλωση οικονομικού έτους 2014, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 25.795,87 € (κωδικός 301 Ε1), φόρος που αναλογεί από μισθούς ποσού 4.154,68 (κωδικός 313 Ε1) και φόρο που παρακρατήθηκε από μισθούς ποσού 4.092,36 (κωδικός 315 Ε1)

Κατά την εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων από την Δ.Ο.Υ., δεν συμψηφίσθηκαν τα ως άνω ποσά του παρακρατηθέντος φόρου, των εν λόγω οικονομικών ετών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων, ισχυριζόμενη ότι :

1) Με τις προσβαλλόμενες πράξεις καλείται να καταβάλλει εκ νέου, για δεύτερη φορά, φόρο για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, που όμως, τον έχει πληρώσει τα προηγούμενα έτη μέσω της, όπως προκύπτει καταφανώς και αναμφισβήτητα από τα σχετικά εκκαθαριστικά της ως άνω Τράπεζας.

2) Αφ' ενός το έτος 2013 το TAXIS δεν είχε καταγράψει τη φορολογική της δήλωση, με αποτέλεσμα να κλείσει την πρόσβαση και να θεωρηθεί ότι δεν είχε υποβάλει δήλωση, παρά το γεγονός ότι ο σχετικός φόρος για το έτος αυτό είχε παρακρατηθεί από την εργοδότη της και είχε πράγματι αποδοθεί και καταβληθεί στο Ελληνικό Δημόσιο.

3) Αφ' ετέρου το έτος 2014, λόγω σοβαροτάτων οικογενειακών προβλημάτων, δεν κατέστη δυνατό και εφικτό να υποβάλει δήλωση στο TAXIS, παρά το γεγονός ότι ο σχετικός φόρος για το έτος αυτό είχε παρακρατηθεί από την εργοδότη της και είχε επίσης πράγματι αποδοθεί και καταβληθεί στο Ελληνικό Δημόσιο.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι 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.

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

Επειδή το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους με την αριθμ. 408/2011 ομόφωνη γνωμοδότηση του η οποία έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ 1068/14.3.2012 εγκύκλιο έλαβε θέση ότι δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου κοινοπραξίας οικ. έτους 2005, που κατέβαλε η κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση εισοδήματος της οικονομικού έτους 2005 η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή η υπ' αριθμ. 408/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ έγινε δεκτή από τον Αναπλ. Υπ. Οικονομικών (Σχετ. ΠΟΛ. 1068/14-3-2012) και ως εκ τούτου καθίσταται δεσμευτική για τη Διοίκηση ως προς το περιεχόμενό της και ως προς τις περιπτώσεις που ρυθμίζονται με αυτή. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω γνωμοδότηση, η τριετής παραγραφή του άρθρου 90 παρ. 2 του ν.2362/1995 προς απόδοση, από το Δημόσιο, τόσο των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων, όσο και των παρακρατηθέντων φόρων, αρχίζει όχι από τον χρόνο καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της (ΣτΕ 1643/1983). Ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου κοινοπραξίας οικονομικού έτους 2005, που κατέβαλε η κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2005, καθόσον η σχετική αξίωση είχε ήδη παραγραφεί κατά το χρόνο που η εν λόγω (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25-6-2009 και συγκεκριμένα μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Κατά συνέπεια η ως άνω γνωμοδότηση του ΝΣΚ αφενός αφορά συγκεκριμένη περίπτωση φορολογούμενου νομικού προσώπου, αφετέρου ρυθμίζει κατ' ουσία όμοια υπόθεση που στηρίζεται στην ίδια νομική βάση με την υπό κρίση περίπτωση, καθότι με αυτήν έγινε ερμηνεία διατάξεων νόμου που ήταν σε ισχύ κατά την εκκαθάριση της υπό κρίση δήλωσης οικονομικού έτους 2011.

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. Δ12Α1165279ΕΞ 2014/12.12.2014 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών – Δ/ση Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας – Υποδιεύθυνση Α' Αμεσης φορολογίας, με θέμα "Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος" μεταξύ άλλων, στις παραγράφους 4,6 και 7 αναφέρεται:

«...4. Με τα αριθ. πρωτ.1075821/2006/Α0012/22.09.2004, 1096800/2440/Α0012/22.12.2004, Δ12Α1125816ΕΞ/12.09.2012, Δ12Α1160069ΕΞ/21.11.2012, Δ12Α1174647ΕΞ/14.12.2012, Δ12Α1090026ΕΞ/31.05.2013 και Δ12Α1178060ΕΞ/18.11.2013 έγγραφα έγινε δεκτό ότι η αξίωση Φυσικού ή νομικού προσώπου για επιστροφή (ή συμψηφισμό) προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος, παραγράφεται μετά από τρία έτη από τότε που έπρεπε να υποβληθεί η αντίστοιχη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η δε τριετία της παραγραφής αρχίζει από την 1η του επόμενου (έτους) από το οικείο οικονομικό έτος.

5.

6. Επισημαίνεται ότι, η υπηρεσία μας αναγνωρίζοντας τη σοβαρότητα των περιπτώσεων όπου φυσικά ή νομικά πρόσωπα ζητούσαν κατά την υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος την έκπτωση παρακρατηθέντων ή προκαταβληθέντων φόρων και προκειμένου να

υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση αυτών των θεμάτων σε όλες τις Δ.Ο.Υ. για λόγους ίσης φορολογικής μεταχείρισης, έκρινε σκόπιμο (με αφορμή ερώτημα της Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης), να ζητήσει τη συνδρομή του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, το οποίο μετά την παρέλευση ικανού χρονικού διαστήματος και αφού μελέτησε τα πραγματικά περιστατικά έλαβε μια συγκεκριμένη νομική θέση, η οποία αποτυπώθηκε στην 408/2011 γνωμοδότησή του. Κατά συνέπεια, με την [ΠΟΛ.1068/14.3.2012](#), δεν εκδόθηκε μια απλή διοικητική θέση, αλλά κοινοποιήθηκε γνωμοδότηση της αρμόδιας αρχής για την νομική υποστήριξη της υπηρεσίας μας και κατ' επέκταση για την επίλυση θεμάτων ιδιαίτερης νομικής φύσης, γνωμοδότηση που έγινε αποδεκτή από την πολιτική ηγεσία

7. Εξάλλου, σας γνωρίζουμε ότι, από 01.01.2014, με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.[4174/2013](#)), μεταβλήθηκε το νομοθετικό πλαίσιο περί παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή φόρου ([άρθρα 36 και 42](#)), και περαιτέρω, προβλέφθηκε, ρητά, ότι για φορολογικές υποθέσεις έως την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ήτοι έως 31.12.2013) εφαρμόζονται τα σχετικά με την παραγραφή αξίωσης κατά απαίτησης του Δημοσίου βάσει των διατάξεων του [άρθρου 84](#) του ν.[2238/1994](#), οι οποίες καταργήθηκαν από 01.01.2014 και εφεξής.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1154/26-6-13, περί παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 ορίζεται ότι :

Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της [παραγράφου 1 του άρθρου 61](#) του ν.[2238/1994](#) (ΦΕΚ 151 Α'), που υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2014, παρατείνεται έως και τις 14 Ιουλίου 2014.

Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν χειρόγραφα στις Δ.Ο.Υ..

Οι συμπληρωματικές - τροποποιητικές δηλώσεις θα υποβάλλονται εμπρόθεσμα ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου έως και τις 14 Ιουλίου 2014, εφόσον οι αρχικές τους δηλώσεις έχουν υποβληθεί και εκκαθαριστεί ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα υποβάλλονται στις Δ.Ο.Υ..

Επειδή, εν προκειμένω υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα οι με αριθμό καταχώρησης και αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και 2014 την 27-09-2017 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και οδηγίες, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου των οικονομικών ετών 2013 και 2014 με τον κύριο φόρο που προέκυψε από την εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των εν λόγω οικονομικών ετών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 06-11-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013:

Ποσό πληρωμής : 6.343,47 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε βάσει του με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 05/10/2017 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΑΘΗΝΩΝ βάση την με αριθμό δήλωσης αρχική δήλωση οικονομικού έτους 2013.

2. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014:

Ποσό πληρωμής : 5.146,30 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε βάσει του με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 05/10/2017 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΑΘΗΝΩΝ με βάση την με αριθμό δήλωσης αρχική δήλωση οικονομικού έτους 2014.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ANNA MARTINH

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.