



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

Fax : 213 1604 567

Καλλιθέα, 11.09.2017

Αριθμός απόφασης: 4817

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 13.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», κατοίκου Πικερμίου, οδός «.....», κατά: α) του με αριθ. ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με βάση την τροποποιητική δήλωση 1, οικονομικού έτους 2006, β) του με αριθ. ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με βάση την τροποποιητική δήλωση 1, οικονομικού έτους 2007, γ) του με αριθ. ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με βάση την τροποποιητική δήλωση 1, οικονομικού έτους 2008, δ) της από 30.03.2017 προσωποποιημένης πληροφόρησης για εισόδημα Φ.Π. προσωρινή βεβαίωση από δήλωση έτους 2008 ποσού 11.609,70 ευρώ, ε) της από 30.03.2017 προσωποποιημένης πληροφόρησης για εισόδημα Φ.Π. προσωρινή βεβαίωση από δήλωση έτους 2007 ποσού 8.190,37 ευρώ, στ) της από 30.03.2017 προσωποποιημένης πληροφόρησης για πληρωμή της διαφοράς της Έκτακτης Εισφοράς, Εισόδημα Φ.Π. Ν.3758/09 ποσού 1.000 ευρώ, ζ) της από 30.03.2017 προσωποποιημένης πληροφόρησης για επιστροφή του εκκαθαρισθέντος φόρου του 2008 ως Αχρεωστήτως καταβληθέντα (από Φ.Ε.) ποσού 1.557,93 ευρώ, η) της από 30.03.2017 προσωποποιημένης πληροφόρησης για επιστροφή του εκκαθαρισθέντος φόρου του 2006 ως Αχρεωστήτως καταβληθέντα (από Φ.Ε.) ποσού 1.305,20 ευρώ, θ) της από 30.03.2017 προσωποποιημένης πληροφόρησης για εισόδημα Φ.Π. προσωρινή βεβαίωση από δήλωση έτους 2006 ποσού 11.000,62 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 13.04.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», 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 με αριθ. ειδοποίησης «.....» Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης (κατόπιν υποβολής της με αριθ. «.....» 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος βάση του ν.4446/16 αρθ. 57-61), οικονομικού έτους 2006, το οποίο εκδόθηκε την 20.03.2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 11.000,62 ευρώ, ενώ για έτος αυτό βεβαιώθηκε ποσό 1.305,20 ευρώ από αχρεωστήτως καταβληθέντα Φ.Ε.

Με το με αριθ. ειδοποίησης «.....» Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης (κατόπιν υποβολής της με αριθ. «.....» 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος βάση του ν.4446/16 αρθ. 57-61), οικονομικού έτους 2007, το οποίο εκδόθηκε την 20.03.2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου ποσού 8.190,37 ευρώ.

Με το με αριθ. ειδοποίησης «.....» Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης (κατόπιν υποβολής της με αριθ. «.....» 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος βάση του ν.4446/16 αρθ. 57-61), οικονομικού έτους 2008, το οποίο εκδόθηκε την 20.03.2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 11.609,70 ευρώ, ενώ για το έτος αυτό βεβαιώθηκε ποσό 1.557,93 ευρώ από αχρεωστήτως καταβληθέντα Φ.Ε. καθώς και έκτακτη εισφορά Φ.Π. Ν.3758/09 ποσού 1.000 ευρώ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ενημερώθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σχετικά με την δυνατότητα που είχε να προβεί σε τροποποιητικές δηλώσεις με τις διατάξεις του ν.4446/16 προκειμένου να διορθώσει σφάλμα στις εμπροθέσμως υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις των οικ. ετών 2006, 2007 και 2008, στις οποίες είχε δηλώσει εισοδήματα από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας ως αυτοτελώς φορολογούμενα ενώ θα έπρεπε να φορολογηθούν με τις γενικές διατάξεις. Παρά την βαθιά του πίστη αφενός μεν ότι είχε ακολουθήσει τον ορθό τρόπο συμπλήρωσης των φορολογικών του δηλώσεων και αφετέρου ότι το σύνολο των ανωτέρω ετών είχε παραγραφεί και προκειμένου να αποκατασταθεί η σχέση του με τις φορολογικές αρχές αποφάσισε να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις κάνοντας χρήση των διατάξεων του ν.4446/16.
- Όμως κατά την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων δεν αναγνωρίστηκαν οι αρχικά παρακρατηθέντες φόροι από τις αμοιβές που έλαβε ως καθηγητής από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ) και οι οποίες είχαν εμπροθέσμως δηλωθεί στις αρχικές του δηλώσεις και προκύπτουν από τις βεβαιώσεις που έχουν κατατεθεί, λόγω στρεβλής ερμηνείας της ΠΟΛ 1068/143/2012, η οποία δεν έχει καμία σχέση και εφαρμογή στην περίπτωση του. Είναι αντιφατικό να μην αναγνωρίζονται οι παρακρατηθέντες φόροι από τα εισοδήματα ΕΛΚΕ λόγω παραγραφής του δικαιώματος για συμψηφισμό και να απαιτείται από τον ίδιο να επιστρέψει το αποτέλεσμα της αρχικής εκκαθάρισης και να μην αναγνωρίζεται η παραγραφή της απαίτησης του Δημοσίου βάση της αρχής του δικαίου.
- Η έκτακτη εισφορά του νόμου 3758/09 έχει κριθεί αντισυνταγματική με την αριθ. 693/2011 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ.
- Τέλος, τα χρήματα που έλαβε από τον ΕΛΚΕ αντιστοιχούν στην συμμετοχή του σε Ευρωπαϊκά προγράμματα που ο ίδιος έφερε στη χώρα και όχι σε Εθνικό Δημόσιο χρήμα, ενώ μέσω αυτών απασχόλησε δεκάδες νέους επιστήμονες συμβάλλοντας με τον τρόπο αυτό στη μείωση της ανεργίας και στην εξειδίκευση νέων επιστημόνων.

Ο προσφεύγων την 25.07.2017 κατέθεσε στην Υπηρεσία μας πρόσθετους λόγους (αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ«.....») επί της με αριθ. πρωτ. «.....» κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, σύμφωνα με τους οποίους:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4446/2016. Προϋπόθεση για την υπαγωγή κάποιου φορολογούμενου στο πεδίο εφαρμογής της ως άνω διάταξης είναι είτε αυτός να μην έχει υποβάλλει δήλωση, είτε να έχει υποβάλλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, η προϋπόθεση αυτή προδήλως ωστόσο δεν συνέτρεχε στην περίπτωση του. Ουδμία απόκρυψη φορολογητέας ύλης υπήρξε από μέρους του, ουδμία ανακρίβεια ή έλλειψη ως προς τα εισοδήματά του, εσφαλμένα η φορολογική αρχή αποδέχθηκε τις τροποποιητικές του δηλώσεις και εξέδωσε δυνάμει αυτών

τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα επιβάλλοντάς του φόρο εισοδήματος, χωρίς να υπολογίσει καν τον ήδη καταβληθέντα φόρο.

- Εσφαλμένα και κατά παράβαση των διατάξεων του Συντάγματος περί ασφάλειας δικαίου και μη επιτρεπτής επιβολής αναδρομικά φόρου του κοινοποιήθηκε η πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/2013, δυνάμει της οποίας ξεκίνησε η διαδικασία έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων αλλά και δυνάμει της οποίας του υποδείχθηκε προς αποφυγή κυρώσεων η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων δυνάμει του ν.4446/2016.
- Με την αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκαν αντισυνταγματικές όλες οι διατάξεις εκείνες που μη νομίμως παρέτειναν την πέραν της πενταετίας δυνατότητα του Δημοσίου να διενεργεί έλεγχο και να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος, συνεπώς για τις χρήσεις 2005, 2006 και 2007 το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλλει οιοδήποτε φόρο ή να διενεργήσει οιοδήποτε έλεγχο έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: *«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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...»*.

Ειδικότερα, όσον αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική δήλωση. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση της 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.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4446/2016 αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 σχετικά με τη ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 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 τις 30.9.2016.

2. Οι δηλώσεις υποβάλλονται, κατά περίπτωση, ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. Μετά την υποβολή της δήλωσης διενεργείται, κατά περίπτωση, άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης υποβολής των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997 (Α' 179), ή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του ν.4174/2013, κατά περίπτωση, και υπολογισμός του τόκου του άρθρου 53 του ν.4174/2013.

Εάν από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 του ν.2523/1997 ή του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

3. Για αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου μέχρι και τις 31.3.2017, ο τυχόν οφειλόμενος πρόσθετος φόρος κατά τα άρθρα 1 και 2 του ν.2523 (Α' 179) ορίζεται στο οκτώ τοις εκατό (8%) του κυρίου φόρου.».

Επειδή, το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα) με την αριθ. 14/2016 Γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1114/2016, διευκρίνισε: «..... 16. Ωστόσο, η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ως εν προκειμένω, ανάγεται στη σφαίρα της βουλήσεως και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνησία παραγραφή (ΣτΕ 3643/22013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.ά.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (βλ. ΣτΕ 3788/2005, Μπαλή Γεν. Αρχές, έκδ. 8η, παράγρ. 160-161, Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, Γεν. Αρχές σεδ 481). Εξάλλου, κατ' άρθρο 272 εδ.β' Α.Κ. ότι καταβλήθηκε χωρίς γνώση της παραγραφής δεν αναζητείται.».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων στις 17.02.2017 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2006, 2007 και 2008 βάση του ν.4446/16 (άρθρα 57-61), δηλώνοντας τα εισοδήματα από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας του «.....»

Επομένως, ορθώς τη συγκεκριμένη περίπτωση η φορολογική αρχή αποδέχθηκε ως νόμιμη την εκ μέρους του προσφεύγοντος υποβολή των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/16, με όλες τις συνέπειες αυτών, προβαίνοντας σε άμεσο προσδιορισμό του φόρου που προέκυπτε από τις δηλώσεις αυτές, ανεξάρτητα αν αυτές υποβλήθηκαν πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οποιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ήτοι έως 31.12.2013),

προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, οριζόταν, 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. 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.».

Η ανωτέρω παράγραφος ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 και έχει εφαρμογή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23.04.2010, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού.

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1204/2010 ορίζεται ότι: «*Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία έτη (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.*

Με τις διατάξεις του άρθρου 92 του ν.3842/2010 «έναρξη ισχύος», ορίζεται ότι η ισχύς των παραπάνω διατάξεων του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή οι παραπάνω διατάξεις περί παραγραφής ισχύουν για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23.04.2010 και μετά.».

Επειδή με την ΠΟΛ. 1068/2012 κοινοποιήθηκε η 408/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών. Σύμφωνα μ' αυτή, το Ν.Σ.Κ. (Τμήμα Α') γνωμοδότησε ομόφωνα ότι 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 της οικονομικού έτους 2005, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25.06.2009 δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 2 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 το άρθρο 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 το άρθρο 94 του ν. 2362/1995 «*Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό. ...*»

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.*»

Κατόπιν των ανωτέρω, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου των οικονομικών ετών 2006, 2007 και 2008 με τον αναλογούντα φόρο που προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων οικονομικών ετών, οι οποίες υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα, την 17.02.2017, και συγκεκριμένα μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής τους.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», κατοίκου Πικερμίου, οδός «.....», με Α.Φ.Μ. «.....».

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.