



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 08-09-2017

Αριθμός απόφασης:1843

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

### 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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/04/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., με ΑΦΜ:....., κατά

α) του με αριθμό ειδοποίησης ...../2017 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2006 της ΑΑΔΕ με βάση την υπ' αριθμ..... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος,

β) του με αριθμό ειδοποίησης ...../2017 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2007 της ΑΑΔΕ με βάση την υπ' αριθμ..... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος,



ζ) το με αριθμό ειδοποίησης ...../2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012 της ΑΑΔΕ με βάση την υπ'αριθμ..... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και

η) το με αριθμό ειδοποίησης ...../2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2013 της ΑΑΔΕ με βάση την υπ'αριθμ..... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../12-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με 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:

1) Με το με αρ. ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ. .... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 11.128,82€.**

2) Με το με αρ. ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 16.099,81€.**

3) Με το με αρ. ειδ. .... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 3.980,65€.**

4) Με το με αρ. ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 18.646,70€.**

5) Με το με αρ. ειδοποίησης. .... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 20.775,89€.**

6) Με το με αρ. ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 915,29€.**

7) Με το με αρ. ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 18.706,95€.**

8) Με το με αρ. ειδ. .... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ'αριθμ..... τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 22.342,01€.**

Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν με βάση τις διατάξεις του Ν 4446/2016 για τη δήλωση πρόσθετων ποσών εισοδήματος που έλαβε ο προσφεύγων από τον ΕΛΚΕ-ΑΠΘ ως αμοιβή για τη συμμετοχή του σε ερευνητικό πρόγραμμα και τα οποία δεν συμπεριέλαβε εκ παραδρομής στις αντίστοιχες αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των υπό κρίση οικονομικών ετών. Η αρμόδια ΔΟΥ ..... Θεσσαλονίκης προέβη στην εκκαθάριση των υποβαλλόμενων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 2012 και 2013 χωρίς να ληφθεί υπόψη το ποσό του προκαταβληθέντος-παρακρατηθέντος φόρου 20% επί των αμοιβών εκ 29.013,67€, 40.331,96€, 13.158,00€, 45.008,85€, 59.347,43€, 14.608,20€, 43941,00€ και 58.640,10€ αντιστοίχως.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων της ΑΑΔΕ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1)Επιβολή φόρου δύο φορές για το ίδιο εισόδημα κατά παράβαση του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος και της αρχής της προστατευμένης εμπιστοσύνης.

2)Εσφαλμένα η διοίκηση δεν συνυπολόγισε το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου στον προκύψαντα φόρο εισοδήματος και δεν εφάρμοσε τη διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 καθώς η αξίωσή του δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή.

**Επειδή**, σύμφωνα με την 354/2003 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. οι αμοιβές που καταβάλλονται στους καθηγητές των Α.Ε.Ι. και Τ.Ε.Ι., από τους Ειδικούς Λογαριασμούς επιστημονικής έρευνας των Α.Ε.Ι. και Τ.Ε.Ι., με βάση ιδιωτικά συμφωνητικά παροχής υπηρεσιών που έχουν συνάψει με τις Επιτροπές Ερευνών που διοικούν και διαχειρίζονται τους παραπάνω λογαριασμούς, αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Όσα αναφέρονται στην πιο πάνω γνωμοδότηση έχουν εφαρμογή για αμοιβές που καταβάλλονται από 01-01-2003.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 45 του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) *«Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους».*

**Επειδή**, με την διάταξη του άρθρου 57 παρ. 1 ορίζονται τα ακόλουθα: *«Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό, είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή...».*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: *«Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν: α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται».*

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε και ισχύει, 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 το άρθρο 84 παρ. 7 του ν. 2238/1994 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. 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. ... Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.”*

**Επειδή**, με την ΠΟΛ. 1068/2012 κοινοποιήθηκε η υπ’ αριθ. 408/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., σύμφωνα με την οποία δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικ. έτους 2005, που κατέβαλε 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 25-6-2009 δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της. Συγκεκριμένα, όπως γνωμοδότησε το Ν.Σ.Κ. *«Όπως, δε, έχει ειδικότερα κριθεί η τριετής παραγραφή προς απόδοση, από το Δημόσιο, των αχρεωστήτως προκαταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, αρχίζει, όχι από το χρόνο της καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, ενώ αν αυτή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της (ΣτΕ 1643/1983). Η νομολογιακή αυτή λύση υιοθετήθηκε και ρητά με την, μη εφαρμοζόμενη στην προκειμένη περίπτωση, ως εκ τούτου χρόνου έναρξης ισχύος της, διάταξη της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 με την οποία αντικαταστάθηκε η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, σύμφωνα με την οποία “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”.... ».*

**Επειδή**, στις παρ. 4 και 6 του με αρ. πρωτ. Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014 εγγράφου της Διεύθυνσης Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας του Υπουργείου Οικονομικών (Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) αναφέρεται ότι:

*«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.”

**Επειδή**, εν προκειμένω, έχουν υποβληθεί από τον προσφεύγοντα τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 την 20/01/2017, ήτοι μετά το πέρας 3 ετών από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής των με αριθμό καταχώρησης ..... και ..... αρχικών δηλώσεων στις 03-07-2006, 11-07-2007, 26-06-2008, 06-07-2009, 02-07-2010, 02-06-2011, 11-07-2012 και 21-07-2013 με αποτέλεσμα να έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις περί παραγραφής.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../12-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **ΑΦΜ:**.....

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:**

- **Οικονομικό Έτος 2006**

**Χρεωστικό:11.128,82€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης .....εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2006.

- **Οικονομικό Έτος 2007**

**Χρεωστικό:16.099,81€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007.

- **Οικονομικό Έτος 2008**

**Χρεωστικό:3.980,65€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2008.

- **Οικονομικό Έτος 2009**

**Χρεωστικό:18.646,70€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009.

- **Οικονομικό Έτος 2010**

**Χρεωστικό:20.775,89€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010.

- **Οικονομικό Έτος 2011**

**Χρεωστικό:915,29€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011.

- **Οικονομικό Έτος 2012**

**Χρεωστικό:18.706,95€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012.

- **Οικονομικό Έτος 2013**

**Χρεωστικό:22.342,01€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α.α**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

**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