



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/03/2017

Αριθμός απόφασης: 2213

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 574

FAX : 213 1604 567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 01/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά :α) του με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2010, β) του με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2011 και γ) του με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών

Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2010, β) το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2011 και γ) το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, 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:

α) Με το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2010, που εκδόθηκε στις 02/11/2016, δυνάμει της με αριθμ./2015 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, προέκυψε στον προσφεύγοντα ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 11.055,58 ευρώ.

Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγο του εκπρόθεσμα ο προσφεύγων, δήλωσε, μεταξύ άλλων, καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες για τον ίδιο ύψους 1.207,80 ευρώ και για τη σύζυγο του ύψους 38.761,76 ευρώ, όπως αυτά προέκυψαν από τις βεβαιώσεις αποδοχών των εργοδοτών τους, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στο παραπάνω ποσό της συζύγου, ύψους 5.416,36 ευρώ. Ωστόσο κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης δε λήφθηκε υπόψη το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου, με αποτέλεσμα να προκύψει για τον προσφεύγοντα και τη σύζυγο του συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 11.055,58 ευρώ, αποτελούμενο από κύριο φόρο ποσού 6.909,74 ευρώ και πρόσθετο φόρο λόγω εκπρόθεσμης υποβληθείσας δήλωσης ποσού 4.145,84 ευρώ.

β) Με το με αριθμ. ειδοποίησης το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2011, που εκδόθηκε στις 02/11/2016, δυνάμει της με αριθμ./2015 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, προέκυψε στον προσφεύγοντα ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 9.545,64 ευρώ.

Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγο του εκπρόθεσμα ο προσφεύγων, δήλωσε, μεταξύ άλλων, καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες για τον ίδιο ύψους 10.989,87 ευρώ και για τη σύζυγο του ύψους 33.764,52 ευρώ, όπως αυτά προέκυψαν από τις βεβαιώσεις αποδοχών των εργοδοτών τους, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στο παραπάνω ποσό της συζύγου, ύψους 4.661,22 ευρώ. Ωστόσο κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης δε λήφθηκε

υπόψη το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου, με αποτέλεσμα να προκύψει για τον προσφεύγοντα και τη σύζυγο του συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 9.545,64 ευρώ, αποτελούμενο από κύριο φόρο ποσού 6.158,48 ευρώ και πρόσθετο φόρο λόγω εκπρόθεσμης υποβληθείσας δήλωσης ποσού 3.387,16 ευρώ.

γ) το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2012, που εκδόθηκε στις 02/11/2016, δυνάμει της με αριθμ./2015 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, προέκυψε στον προσφεύγοντα ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 10.529,45 ευρώ.

Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγο του εκπρόθεσμα ο προσφεύγων, δήλωσε, μεταξύ άλλων, καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες για τον ίδιο ύψους 11.376,31 ευρώ και για τη σύζυγο του ύψους 29.268,37 ευρώ, όπως αυτά προέκυψαν από τις βεβαιώσεις αποδοχών των εργοδοτών τους, καθώς και τα ποσά του φόρου που παρακρατήθηκαν στα παραπάνω ποσά, ύψους 40,19 ευρώ για τον ίδιο και 3.845,66 ευρώ για τη σύζυγο αντίστοιχα. Ωστόσο κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης δε λήφθηκαν υπόψη τα ποσά του παρακρατηθέντος φόρου, με αποτέλεσμα να προκύψει για τον προσφεύγοντα και τη σύζυγο του συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 10.529,45 ευρώ, αποτελούμενο από κύριο φόρο ποσού 6.650,16 ευρώ, πρόσθετο φόρο λόγω εκπρόθεσμης υποβληθείσας δήλωσης ποσού 2.793,92 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 585,37 ευρώ και τέλος επιτηδεύματος ποσού 500 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος, με την αφαίρεση από τον αναλογούντα φόρο του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου, ύψους 5.416,36 ευρώ για οικονομικό έτος 2010, ύψους 4.661,22 ευρώ για το οικονομικό έτος 2011 και ύψους 3.885,85 ευρώ για το οικονομικό έτος 2012, ο οποίος αποδόθηκε νομίμως και εμπροθέσμως στο Ελληνικό Δημόσιο. Ο προσφεύγων προβάλλει του παρακάτω ισχυρισμούς:

- Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. ετών 2010, 2011 και 2012 υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα από αμέλεια και όχι από δόλο.
- Οι διατάξεις νόμου έχουν θεσπιστεί έτσι για να τιμωρούν όσους από δόλο και φοροδιαφυγή δεν υπέβαλαν φορολογικές δηλώσεις και οι οποίοι δεν είναι σίγουρα οι μισθωτοί και συνταξιούχοι

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«43. 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, στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1204/29.12.2010 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23/4/2010 και μετά, ορίζεται:

«7. 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.»

Επειδή, όπως αναφέρεται και στα με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1083618 ΕΞ 2014 / 30-05-2014 και Δ12Α1178060ΕΞ 2013 / 18-11-2013 έγγραφα της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, σύμφωνα με την 408/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/14.3.2012 και έχει εφαρμογή για φορολογικά έτη προ εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου, με κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε εκπρόθεσμα και μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή σε συνέχεια της προηγούμενης σκέψης, η αρχή της νομιμότητας συνεπάγεται την υποχρέωση της Δημόσιας Διοίκησης, δηλαδή των δημόσιων νομικών προσώπων και των οργάνων τους, να τηρούν τους ανωτέρω κανόνες.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012 στις 31/12/2015, εκπρόθεσμα και αφού είχαν παρέλθει πάνω από τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές έπρεπε να είχαν υποβληθεί, έχουν ισχύ οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και συνεπώς ορθώς κατά την εκκαθάριση των εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων οικονομικών ετών 2010, 2011 και

2012 η Φορολογική Διοίκηση δεν έλαβε υπόψη και δεν αφαίρεσε το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου από τον υπολογιζόμενο βάσει κλίμακας συντελεστών κύριο φόρο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/01-12-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ στο σύνολο της.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2010

Ποσό Πληρωμής: 11.055,58 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αρ. ειδοποίησης/2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. έτους 2010 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ.

Οικονομικό Έτος 2011

Ποσό Πληρωμής: 9.545,64 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αρ. ειδοποίησης/2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. έτους 2011 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ.

Οικονομικό Έτος 2012

Ποσό Πληρωμής: 10.529,46 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αρ. ειδοποίησης/2012 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. έτους 2012 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΦΗΡΑΣ

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 .