



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15-03-2017
Αριθμ. Αποφ.: 728

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@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 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17§1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. 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».
- στ. 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».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του . . **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά των α) με αρ. ειδ.-/.....-2016 και-/.....-2016 εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος οικ. ετών και αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής αντίστοιχων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος σε συνέχεια της με αριθμό πρωτοκόλλου-/.....-2016 πρόσκλησης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων β) του προστίμου του αρ. 54 Ν. 4174/2013 που επιβλήθηκε λόγω του εκπροθέσμου της συμπληρωματικής δήλωσης για το οικ. έτος

4. Την ως άνω πράξη/παράλειψη της Δ.Ο.Υ.....

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Τη με αρ. πρωτ.-/.....-2017 έκθεση συμπληρωματικών στοιχείων του προσφεύγοντα

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από**2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

Με το με αρ. δήλωσης-/.....-2016 και με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικον. έτους προέκυψε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου κατά 115,56€, από 1.181,72€ σε 1.066,16€. Η διαφορά αυτή προέκυψε από τη δήλωση, στον κωδικό 301, ποσού

από μισθούς 291,00€ και στους κωδικούς 313 και 315 (φόρος που αναλογεί και φόρος που παρακρατήθηκε) ποσών 59,09 και 58,20 αντίστοιχα.

Με το με αρ. δήλωσης/-2016 και με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικον. έτους προέκυψε αύξηση του φόρου κατά 3.352,68€, μηδενίζοντας έτσι το πιστωτικό υπόλοιπο των 1.327,35€ της προηγούμενης εκκαθάρισης και εμφανίζοντας χρεωστικό υπόλοιπο 2.025,33€. Η διαφορά αυτή προέκυψε από τη δήλωση, στον κωδικό 301 ποσού από μισθούς 6.980,87€ και στους κωδικούς 313 και 315 (φόρος που αναλογεί και φόρος που παρακρατήθηκε) ποσών 1.417,40 και 1.396,14 αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προαναφερθέντων εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών και του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, με συνεκτίμηση του 100% των παρακρατηθέντων φόρων, ήτοι ποσού 58,20 ευρώ για το οικον. έτος, και ποσού 1396,14 ευρώ για το οικον. έτος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, 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, σύμφωνα με την 354/2003 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε δεκτή, 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 και μετά.

Επειδή, με την παρ. 25 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση 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 βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 01-01-2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετική η ΠΟΛ 1174/2014 εγκύκλιος της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή, με το εδάφιο α' της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε 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, η αξίωση του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί λόγω συμπληρωματικών στοιχείων, όπως αυτά προέκυψαν από το δελτίο πληροφοριών ελέγχου του ειδικού λογαριασμού του Α.Π.Θ.. Εν προκειμένω, στη φορολογία εισοδήματος ισχύει η δεκαετής παραγραφή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, το οποίο ορίζει ότι: «Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α)... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68 του ίδιου νόμου, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϋστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.». Εν προκειμένω στις περ. α' και β' της παρ. 2 του άρθρου 68 ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν

ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010, ορίζεται : *«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 επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της οποιαδήποτε τρόπο αποδοχής της... Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 90 του ν. 2362/1995 ορίζεται ότι *«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 τις διατάξεις του άρθ. 91 εδ. α' του ν. 2362/95 ορίζεται ότι: *«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 ορίζεται ότι : *«Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό».*

Επειδή, όπως έχει νομολογηθεί, στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου γεννάται από την καταβολή του, αν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής για πραγματικό ή νομικό λόγο, όταν όμως η καταβολή του φόρου, κατά το χρονικό σημείο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά ο φόρος δεν οφείλεται από επιγενόμενο λόγο, (όπως είναι η υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης) η αξίωση προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννάται από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος και κατέστη η σχετική αξίωση δικαστικά επιδιώξιμη (Γνωμ ΝΣΚ 62/2007, 156/2002, 837/1991, ΣτΕ 3850/2000, 4290/1995,

2056/1989, 3091/1984, Γνωμ. ΝΣΚ 429/2008, 656/2002). Σε αυτή την περίπτωση εμπίπτει και η διενέργεια παρακράτησης φόρου, όταν η καταβολή αυτού παρίσταται νόμιμη το χρόνο που διενεργείται αλλά η αξίωση του φορολογούμενου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή τους (κατ' εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ' άρθρο 10 παρ. 3 και 4 του ν. 2238/1994) γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός, και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου (ΣΤΕ 1218/1994).

Επιπλέον, με την 408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/14.03.2012 διαταγή του Υπουργού Οικονομικών έγινε δεκτό ότι 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 κατ' εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/94.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας είναι απόλυτα συμβατή με την προβλεπόμενη παραγραφή, η οποία αποσκοπεί στον περιορισμό της δημοσιονομικής αβεβαιότητας.

Επειδή, η πλάνη του προσφεύγοντος ως προς τη δήλωση των ποσών από αποδοχές ερευνητικών προγραμμάτων λόγω της επιστημονικής του κατάρτισης και του ύψους των εν λόγω ποσών δεν θεωρείται συγγνωστή.

Επειδή, δεν παραβιάζεται η αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, των οποίων υπερισχύει η αρχή της φορολογικής ισότητας, δεδομένου ότι με καμία ενέργεια της φορολογικής διοίκησης δεν δημιουργήθηκε η πεποίθηση στον προσφεύγοντα ότι οι αμοιβές από ερευνητικά προγράμματα υπόκεινται μόνο κατά 50% σε φορολόγηση και ότι κατά το υπόλοιπο 50% φορολογούνται αυτοτελώς.

Επειδή, νομολογιακά προκύπτει ότι οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται στενά και γραμματικά.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών ... και υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα εκπρόθεσμα την-2016, ήτοι μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος όλων των ως άνω οικείων οικονομικών ετών και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις και η αξίωση για συμψηφισμό (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικονομικών ετών ... και είχε ήδη παραγραφεί κατά το χρόνο υποβολής εκάστης της ως άνω αντίστοιχης δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος που περιείχε το εισόδημα από συμμετοχή σε προγράμματα και ως εκ τούτου η εκκαθάριση χωρίς συμψηφισμό του ποσού του παρακρατηθέντος

φόρου κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών και είναι ορθή και σύμφωνη με την κείμενη νομοθεσία.

Κατά συνέπεια, στην υπό κρίση περίπτωση δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος ποσού φόρου ύψους 58,20 ευρώ για το οικονομικό έτος, και 1.396,14 ευρώ για το οικονομικό έτος από τον κύριο φόρο που αναλογεί στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που κατεβλήθησαν στον προσφεύγοντα τα υπό κρίση έτη και ορθά η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στη μη έκπτωση του παρακρατούμενου φόρου κατά την εκκαθάριση της κρινόμενης τροποποιητικής δήλωσης του.

Επειδή, εν προκειμένω, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών και στις2016 επιβάλλονται κατ' επέκταση και προσαυξήσεις στην περίπτωση χρεωστικής δήλωσης.

Επειδή, τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά εκδόθηκαν βάσει των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών και που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα βάσει των βεβαιώσεων του Ε.Λ.Κ.Ε.- Α.Π.Θ. και ως προς τον συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου έχουν εφαρμογή οι προαναφερόμενες διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με το αρ 72§19 του ν. 4174/2013: Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 παρ. 1 εδάφιο 1 του ν. [2523/1997](#) με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 4§1 του ν. 2523/1997 : «1.Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. Ειδικά όποιος κατέχει και χρησιμοποιεί αριθμούς φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) περισσότερους από έναν ή αναγράφει στα φορολογικά του στοιχεία καθώς και στις φορολογικές του δηλώσεις αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν έχει χορηγηθεί σε αυτόν υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές. Από 1.1.2002 το ανωτέρω ποσό ορίζεται σε Ευρώ και στρογγυλοποιούμενο διαμορφώνεται σε 4.400 Ευρώ...»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54§2 του ν. 4174/2013 : «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις

φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' και ιγ' της παραγράφου 1,β...»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με την συμπληρωματική δήλωση του προσφεύγοντα για το οικονομικό έτος προέκυψε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου, προκύπτει ότι ορθώς η Δ.Ο.Υ. προέβη στην έκδοση προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος

Τελικό πιστωτικό ποσό: 1.066,16

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους και η διαφορά με το προηγούμενο πιστωτικό ποσό, ήτοι διαφορά ύψους **115,56 ευρώ (ήτοι 1.181,72-1.066,16)**.

Οικονομικό έτος

Τελικό χρεωστικό ποσό: 2.025,33

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους και η διαφορά με το προηγούμενο πιστωτικό ποσό, ήτοι διαφορά ύψους **3.352,68 ευρώ (ήτοι 2.025,33+1.327,35)**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.