



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 23-09-2016

Αριθμός απόφασης: 3227

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ....., κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθ. πρωτ. απάντησης της Προϊσταμένης της επί της με αριθ. πρωτ. αιτήσεώς της, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την προαναφερθείσα προσβαλλόμενη πράξη της οποίας 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 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:

Με το με αριθ. πρωτ. έγγραφο της Προϊσταμένης της, δόθηκε απάντηση στην με αριθ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας. Με την εν λόγω, η προσφεύγουσα αιτήθηκε εκ νέου την εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων των οικονομικών ετών 2010 και 2011, που είχε καταθέσει στην με την με αριθ. πρωτ. αίτησή της. Η τροποποίηση αφορά ποσό 13.789,30 ευρώ, που της είχε αχρεωστήτως καταβληθεί από τοΤΕΙ τα εν λόγω έτη, σύμφωνα με το υπ' αριθ. έγγραφό του, και επέστρεψε η προσφεύγουσα στο ΤΕΙ.

Η Προϊσταμένη της, απάντησε στην εν λόγω αίτηση της προσφεύγουσας, ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις της δεν είχαν εκκαθαριστεί μέχρι το χρονικό σημείο συγχώνευσης της (όπου υπέβαλε τις δηλώσεις) με την, ενώ μετά την μεταφορά των αρχείων των φορολογικών δηλώσεων που έγινε από την μια εφορία στην άλλη, τα αντίγραφα των δηλώσεών της, δεν κατέστη δυνατόν να ευρεθούν και να εκκαθαριστούν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την αποδοχή των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων, την νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της εισφοράς αλληλεγγύης, ισχυριζόμενη ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις οικ. ετών 2010 και 2011, υποβλήθηκαν από την ίδια εμπρόθεσμα, όπως αναφέρει η στην προσβαλλόμενη πράξη, αλλά απωλέσθηκαν στην μετακόμιση και ως εκ τούτου δεν μπορούν να εκκαθαριστούν λόγω του χρόνου που έχει περάσει, όχι όμως από δική της ευθύνη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, με τις προσθήκες του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014: «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, σύμφωνα με το άρθρο 84 του ν.2238/1994: «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, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1005/10-01-2003, με την οποία κοινοποιήθηκε η αρ.656/2002 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, « ... Γενικότερα, σε ό,τι αφορά τις απαιτήσεις κατά του Δημοσίου, οι οποίες είναι "αρχήθεν" αχρεωστήτως καταβληθείσες, προβλέπεται τριετής χρόνος παραγραφής από της καταβολής αυτών, (εδαφ. α' της παρ. 2 άρθρ. 90 ν. 2362/1995), ενώ στην περίπτωση, κατά την οποία η καταβολή είναι καταρχήν νόμιμη, αλλά εκ των υστέρων προκύπτει λόγος αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο "επελεύσεως του επιγενόμενου λόγου"».

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην υπ' αριθμ. 62/2007 Γνωμοδότησης του Β'Α τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή στις 17/4/2007 από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών κατά το μέρος που αποφαινεται ρητά « ... Κατά ανάλογη εφαρμογή στην περίπτωση αυτή της γενικής αρχής του άρθρου 251 Α.Κ. η παραγραφή απαιτήσεως κατά του Δημοσίου, προκειμένου ειδικότερα περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων γεννάται από της καταβολής αυτών, εάν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής για πραγματικό ή νομικό λόγο. Όταν όμως η καταβολή του φόρου κατά το χρόνο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά εξ επιγενομένου λόγου ο φόρος δεν οφείλεται η αξίωση προς επιστροφή γεννάται από του χρονικού σημείου κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος και κατέστη δικαστικώς επιδιώξιμη, (βλ. αντί πολλών άλλων Γνωμ, 656/2002 ΝΣΚ, Τμ. Β'Α, αναλυτικά για την εφαρμογή και υπό το καθεστώς των άρθρων 90 και 91 του ν. 2362/1995 της νομολογίας για το χρόνο ενάρξεως της παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου στις περιπτώσεις επιγενόμενου λόγου αχρεώστητης καταβολής που διατυπώθηκε για τις κατά ουσίαν όμοιες και αντίστοιχες διατάξεις του ν.δ. 321/1969)».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1100/24.6.2010 *Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α) «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις, του Υπουργού Οικονομικών* , « ... Αξίωση κατά του δημοσίου ... Τέλος η παραπομπή στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του κώδικα φορολογίας εισοδήματος σχετικά με την αναβίωση της αξίωσης κατά του δημοσίου σε περίπτωση κοινοποίησης πράξεως προσδιορισμού του φόρου καταργείται καθόσον δεν είναι εφικτή η αντίστοιχη εφαρμογή και εισάγεται αυτούσια διάταξη με την οποία ορίζονται οι περιπτώσεις καθώς και ο χρόνος αναβίωσης του δικαιώματος. Έτσι η αξίωση κατά του δημοσίου προς επιστροφή φόρου, αναβιώνει από της κοινοποίησεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, δηλαδή για τρία χρόνια από της κοινοποίησεως της πράξης, μόνον εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης, συμπληρώθηκε δε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς την ικανοποίηση του αιτήματος ή την αιτιολογημένη απόρριψη αυτού, από υπαιτιότητα του δημοσίου. Για όλα τα λοιπά θέματα, αναστολή, διακοπή, συνέπειες παραγραφής κλπ. έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν...».

Επειδή, στην με αριθ. πρωτ..... απάντηση της Προϊσταμένης της ρητά αναφέρεται: « ... Στη συγχώνευθείσα κατατέθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις με αρ. πρωτ., που αφορούσαν τα οικονομικά έτη 2010 και 2011, με τις οποίες μειωνόταν το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ο αναλογούν φόρος εισοδήματος βάσει της χορηγηθείσας βεβαίωσης που σας απέστειλε το τμήμα Μισθοδοσίας τουΤ.Ε.Ι με αριθ. πρωτ. και αφορούσε την περίοδο 11/12/2009-31/12/2010.

Οι δηλώσεις που υποβάλατε δεν είχαν εκκαθαριστεί μέχρι και το χρονικό σημείο συγχώνευσης της με τη, ενώ μετά τη μεταφορά των αρχείων των φορολογικών δηλώσεων που έγινε από τη μία οικονομική εφορία στην άλλη, τα αντίγραφα των δηλώσεών σας δεν κατέστη δυνατόν να ανευρεθούν και να εκκαθαριστούν ...». Επιπροσθέτως στην απόΈκθεση Απόψεων της προαναφερθείσας Προϊσταμένης επί της με αριθ. πρωτ.Ενδικοφανούς Προσφυγής, αναφέρεται ότι « ... Κατά συνέπεια, η απαίτηση της προσφεύγουσας δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, αφού οι ένδικες τροποποιητικές δηλώσεις της για τα οικονομικά έτη 2010 και 2011 υποβλήθηκαν εμπροθέσμως, ήτοι εντός της τριετούς προθεσμίας.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα μετά την παραλαβή του με αριθ. πρωτ..... εγγράφου από τοΤ.Ε.Ι. με το οποίο ενημερώθηκε ότι οφείλει να επιστρέψει στο Τ.Ε.Ι. ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, ποσό 13.789,30 ευρώ, και μετά τον καταλογισμό-βεβαίωση του εν λόγω ποσού με Α.Τ.Β....., όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών, υπέβαλε στην το με αριθ. πρωτ. αίτημα για τροποποίηση δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011. Το αίτημά της για νέα εκκαθάριση, λόγω μείωσης των καθαρών φορολογητέων εισοδημάτων της και συνεπώς και του αναλογούντος φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης υποβλήθηκε πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης, συμπληρώθηκε δε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς την ικανοποίηση του αιτήματος ούτε την αιτιολογημένη απόρριψη αυτού, από υπαιτιότητα του δημοσίου καθότι οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις, όπως η αρμόδια φορολογική αρχή της γνωστοποίησε εγγράφως με την με αριθ. πρωτ. απάντηση, δεν κατέστη δυνατόν να ευρεθούν και να εκκαθαριστούν.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό ΔΕΑΦ Α 1113137 ΕΞ 2015/ 1-9-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας «Προθεσμία παραγραφής αξίωσης κατά του Δημοσίου για επιστροφή φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007»: « .. 3. Εξάλλου, από τη διοίκηση έχει γίνει δεκτό, βάσει των ανωτέρω, ότι εμπρόθεσμη δήλωση που εκκαθαρίστηκε από τη Δ.Ο.Υ. καθυστερημένα και με δεδομένο ότι δεν υπήρξε αδράνεια από το φορολογούμενο ως προς την υποβολή δήλωσης και η καθυστέρηση στην εκκαθάριση οφείλεται σε υπαιτιότητα της υπηρεσίας, τότε η εκκαθάριση αυτή αποτελεί αιτία «επελεύσεως του επιγενόμενου λόγου» και συνεπώς η παραγραφή αρχίζει από το χρόνο της εκκαθάρισης.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, οριζόταν ότι η αξίωση προς το Δημόσιο επιστροφής φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από της κοινοποίησής φύλλου ή πράξεως ελέγχου...».

Επειδή, εν προκειμένω ο επιγενόμενος λόγος επήλθε την με την με αριθ. πρωτ. απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ Αθηνών, με την οποία γνωστοποιήθηκε εγγράφως η μη ικανοποίηση του αιτήματος της εκκαθάρισης, για τους λόγους που αναφέρονται στο εν λόγω έγγραφο, η αξίωση προς επιστροφή αναβιώνει και η παραγραφή αρχίζει την

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ Αθηνών, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή και εκκαθάριση των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το αρμόδιο όργανο, με την νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).