



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 03/10/2016

Αριθμός απόφασης: 1133

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313.....
ΦΑΞ : 2313.....

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. 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «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».

η. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1118063 ΕΞ2016/5-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2562/19-8-2016) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε. «Τροποποίηση της αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ2014/8-4-2014 (Β'865, 1079 & 1846) απόφασης της Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Επίλυσης Διαφορών και Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων».

θ. Της αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ περί παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του**, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά του από και με αριθμό ... εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το από και με αριθμό ... **εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το οποίο κοινοποιήθηκε νομίμως και του οποίου ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων αυτής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το από και με αριθμό ... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ. 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 12.539,20€. Στην εν λόγω δήλωση που υπέβαλε ο προσφεύγων, από κοινού με τη σύζυγό του, δηλώθηκε, πέραν των δηλωθέντων με την αρχική δήλωση εισοδημάτων, και εισόδημα ύψους 12.360,00€, το οποίο αφορά πρόσθετες αποδοχές από τη συμμετοχή του σε ερευνητικά και εκπαιδευτικά προγράμματα του Ειδικού Λογαριασμού Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης. Κατά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης δεν εξέπεσε από τον φόρο που προέκυψε ποσό ύψους 2.472,00€, το οποίο αντιστοιχεί στο φόρο που παρακρατήθηκε

επί των πρόσθετων αυτών αποδοχών, λόγω παραγραφής της σχετικής κατά του Δημοσίου απαίτησης του προσφεύγοντος προς επιστροφή φόρου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του από και με αριθμό ... εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προκειμένου να εκπέσει από τον οφειλόμενο φόρο ο παρακρατηθείς επί των πρόσθετων αποδοχών φόρος, ύψους 2.472,00€, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εσφαλμένα η Φορολογική Διοίκηση θεώρησε ότι το δικαίωμά του για έκπτωση-συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 90 παρ. 2 του ν. 2362/1990 και στο άρθρο 84 παρ. 7 του ν. 2238/1994 ενώ, κατ' ορθή ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου, ο ως άνω παρακρατηθείς φόρος έπρεπε να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 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 το άρθρο 19 παρ. 1 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, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 72 παρ. 43 του ν. 4174/2013 *«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 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995 *«η κατά του δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σε αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής. (...)».*

Κατά την έννοια της διάταξης αυτής, αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντα ποσά, αποτελούν όχι μόνο εκείνα τα οποία εξ αρχής (δηλαδή κατά το χρόνο της καταβολής τους) δεν οφείλονταν, αλλά και τα ποσά τα οποία οφείλονταν μεν κατά το χρόνο της καταβολής τους, κατέστησαν όμως, από επιγενόμενο λόγο (δηλαδή μετά την καταβολή) αχρεώστητα, διότι έπαυσε, από οποιονδήποτε λόγο, να υφίσταται σχετική υποχρέωση (ΣτΕ 820, 821/1997, ΣτΕ 4114/1983 κλπ).

Επειδή, στο άρθρο 94 του ως άνω νόμου προβλέπεται ότι «*Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό. (...)*».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 408/2011 ομόφωνη γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ 1068/2012, 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.

Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην ως άνω γνωμοδότηση, έχει κριθεί 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 (ΣτΕ 1643/1983). Η νομολογιακή αυτή λύση υιοθετήθηκε και ρητά με την διάταξη της παραγράφου 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010, με την οποία αντικαταστάθηκε η διάταξη της παραγράφου 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. 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, στην υπό κρίση περίπτωση:

Την 01/02/2016 ο προσφεύγων υπέβαλλε συμπληρωματική-τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2009, στην οποία συμπεριέλαβε στο αρχικώς δηλωθέν εισόδημά του και εισόδημα ύψους 12.360,00€, το οποίο αφορά πρόσθετες αποδοχές από τη συμμετοχή του σε ερευνητικά και εκπαιδευτικά προγράμματα του Ειδικού Λογαριασμού Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμά του για έκπτωση-συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος από την παρούσα απόφαση

Οικονομικό έτος 2009

Τελικό χρεωστικό: 12.539,20€

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.**

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 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).