



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 17/06/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2214

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

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 Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 25/02/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά α) του με αριθμ. ειδοποίησηςΕκκαθαριστικού Σημειώματος φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2004, β) του με αριθμ. ειδοποίησηςΕκκαθαριστικού Σημειώματος φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2005, γ) του με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικού Σημειώματος φόρου

εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2006 και δ) της παράλειψης της Νόμιμης Οφειλόμενης Ενέργειας της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών να προβεί σε πίστωση της επιστροφής φόρου εισοδήματος ύψους 536,37 ευρώ η οποία επιστροφή προκύπτει από την με αριθ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Οικονομικού Έτους 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2004, β) το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2005 και γ) το με αριθμ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2006 των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνίας κατάθεσης **25/02/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α) Με το με ημερομηνία έκδοσης 02/07/2014 και με αριθμό ειδοποίησης προσαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθ. καταχ. υποβληθείσης από την προσφεύγουσα την 27/05/2010 εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής 4.006,24 € (Αρ.Χ.Κ.:.....).

Β) Με το με ημερομηνία έκδοσης 02/07/2014 και με αριθμό ειδοποίησης προσαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθ. καταχ. υποβληθείσης από την προσφεύγουσα την 08/06/2010 εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής 3.809,07 € (Αρ.Χ.Κ.:.....).

Γ) Με το με ημερομηνία έκδοσης 02/07/2014 και με αριθμό ειδοποίησης προσαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθ. καταχ. υποβληθείσης από την προσφεύγουσα την 08/06/2010 εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής 2.394,80€ (Αρ.Χ.Κ.:.....).

Σύντομο Ιστορικό

Την 27/05/2010, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΗ' ΑΘΗΝΩΝ, την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους **2004**, και μεταξύ άλλων,

στον πίνακα 8. Προκαταβληθέντες – Παρακρατηθέντες Φόροι του Εντύπου Ε1 δήλωσε:

στον κωδικό 605 (Φόροι 20% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (παρ. 3 άρθρου 7 ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν) ποσό 945,88€,

στον κωδικό 313 (Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1,2,3,4 και 6 του Πιν.4 α) ποσό 3.334,07€ και

στον κωδικό 315 (Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1,2,3,4 και 6 του Πιν.4 α) ποσό 3.250,72€.

Την 08/06/2010, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΗ΄ ΑΘΗΝΩΝ,

α) την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους **2005**, και μεταξύ άλλων,

στον πίνακα 8. Προκαταβληθέντες – Παρακρατηθέντες Φόροι του Εντύπου Ε1 δήλωσε:

στον κωδικό 605 (Φόροι 20% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (παρ. 3 άρθρου 7 ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν) ποσό 1.285,53€,

στον κωδικό 313 (Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1,2,3,4 και 6 του Πιν.4 α) ποσό 2.635,03€ και

στον κωδικό 315 (Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1,2,3,4 και 6 του Πιν.4 α) ποσό 2.569,15 € και

β) την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους **2006**, και μεταξύ άλλων,

στον πίνακα 8. Προκαταβληθέντες – Παρακρατηθέντες Φόροι του Εντύπου Ε1 δήλωσε:

στον κωδικό 605 (Φόροι 20% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (παρ. 3 άρθρου 7 ν. 2753/1999) που παρακρατήθηκαν) ποσό 172,94€,

στον κωδικό 313 (Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1,2,3,4 και 6 του Πιν.4 α) ποσό 2.719,13€ και

στον κωδικό 315 (Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περιπτ. 1,2,3,4 και 6 του Πιν.4 α) ποσό 2.678,34 € και

Κατά την εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων οικον. ετών 2004- 2006, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ δεν έλαβε υπόψη, τα προκαταβληθέντα - παρακρατηθέντα ποσά φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) να επανεξεταστούν τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα οικον. ετών 2004-2006, β) να ακυρωθούν καθ' ολοκληρίαν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, γ) να απαλλαγεί από τους καταλογισθέντες φόρους εισοδήματος οικον. ετών 2004 – 2006, δ) να διαταχθεί να υποχρεωθεί η Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών να προβεί στη νόμιμη οφειλόμενη ενέργεια της πίστωσης της επιστροφής φόρου εισοδήματος ύψους 536,37 ευρώ, στον δηλωθέντα τραπεζικό λογαριασμό της στην Τράπεζα Πειραιώς με, η οποία επιστροφή φόρου προκύπτει από την με αριθ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Οικονομικού Έτους 2014 και ε) να ακυρωθεί κάθε άλλη συναφή εκδοθείσα ή εκδοθησόμενη πράξη ή παράλειψη της διοίκησης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Με το άρθρο 84 του νόμου 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/23-04-2010), δινόταν η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων χωρίς πρόστιμα, προσαυξήσεις φόρου και άλλες κυρώσεις. Ως εκ τούτου αποφάσισε να φροντίσει να καταθέσει τις φορολογικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 εκπρόθεσμα μεν, χωρίς κυρώσεις δε, όπως

πανηγυρικά διατύπωνε η ΠΟΛ 1044/22-4-2010.

- Η προθεσμία για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής κατά των εν λόγω Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 ουδέποτε έχει αφετηριασθεί αφού αυτά δεν της επιδόθηκαν νόμιμα κατά τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.
- Εσφαλμένος και παρά το νόμο, ο υπολογισμός του οφειλομένου φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006, σύμφωνα με το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 57 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 9 του ν.2238/1994.
- Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 - Παραβίαση της αρχής του φορολογικού δικαίου περί στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων. Συγκεκριμένα, το να ταυτιστεί η έννοια της 'επιστροφής φόρου' με την 'έκπτωση φόρου' συνιστά ανεπίτρεπτη εννοιολογική διεύρυνση και αυθαίρετη, αστήρικτη και καταχρηστική ερμηνεία φορολογικής διάταξης που κατ' αποτέλεσμα οδηγεί σε μια σειρά από παραβιάσεις θεμελιωδών αρχών του Ελληνικού Συντάγματος και του φορολογικού δικαίου, ενώ ταυτόχρονα καταργεί την ασφάλεια δικαίου, προσβάλλοντας κατάφωρα τη συναφή με την ασφάλεια δικαίου αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη προς τη Διοίκηση.
- Εσφαλμένη εφαρμογή διατάξεων περί αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών. Συγκεκριμένα, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών θα έπρεπε να δεχθεί ότι η προκαταβολή του φόρου από τους εντολείς της έγινε σύμφωνα με τον νόμο και, ειδικότερα, δυνάμει των διατάξεων των άρθρων 57, 58 και 59 του ν. 2238/1994, και πάντως όχι αχρεωστήτως. Διότι έγινε προκαταβολικώς μεν, αλλά προς εξόφληση (μέρους) της φορολογικής υποχρέωσής της ως έμμισθης δικηγόρου και ελεύθερης επαγγελματία – φορολογούμενης και βάσει νόμιμης φορολογικής της υποχρέωσης.
- Προσβολή δικαιωμάτων του φορολογούμενου και διοικητικών/φορολογικών αρχών που απορρέουν από το Σύνταγμα – αρχή της νομιμότητας, αρχή ασφάλειας δικαίου, αρχή της δικαιολογημένης/προστατευομένης εμπιστοσύνης του ιδιώτη έναντι της διοικήσεως κ.λπ.
- Προσβολή της αρχής της μη διπλής φορολόγησης του ιδίου εισοδήματος με τον ίδιο φόρο μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση – Αδικοιολόγητος πλουτισμός του Δημοσίου. Η διπλή φορολογία (double taxation) της ίδιας φορολογητέας ύλης για την ίδια αιτία και μάλιστα μέσα στο ίδιο δημοσιονομικό έτος, εκτός από το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, αντίκειται επίσης και στο άρθρο 1 του Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.) που κυρώθηκε από τη χώρα μας με το Ν.Δ. 53/1974.
- Μη επιτρεπόμενη αναδρομική επιβολή φόρου, καθώς τα προσβαλλόμενα ενημερωτικά εκκαθαριστικά σημειώματα, δια των οποίων καταλογίζονται τα οικεία ποσά, έχουν εκδοθεί εντός του έτους 2014, ενώ αφορούν εισοδήματα των οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 (ήτοι, εισοδήματα των ετών 2003, 2004 και 2005).

Αλληλογραφία μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής:

A) Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2016 ΕΜΠ/07-06-2016 έγγραφο της Υπηρεσίας μας με θέμα: «Ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων» προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, με το οποίο ζητάμε να μας γνωρίσουν εάν τα εκκαθαριστικά σημειώματα οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 που εκδόθηκαν την 02/07/2014 εστάλησαν με απλό ταχυδρομείο ή με συστημένη επιστολή.

B) Το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ...../09-06-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2016 ΕΜΠ/10-06-2016) σε απάντηση του ως άνω εγγράφου, με το οποίο μας γνωρίζει ότι τα εκκαθαριστικά εστάλησαν στην προσφεύγουσα με απλό ταχυδρομείο.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθ. 61 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά του υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 62 του ν. 2238/94 όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι: «Η δήλωση υποβάλλεται.....μέχρι την 1η Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους. Κατέξαρση η δήλωση υποβάλλεται:.....γ) Μέχρι τις 2 Μαΐου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνεται:ββ) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες..... ε)Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, με αρχή, για το ψηφίο 1, τις ημερομηνίες που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες, εκτός των υποπεριπτώσεων ββ, γγ, δδ, και εε της περίπτωσης γ που ολοκληρώνεται σε είκοσι δύο (22) εργάσιμες ημέρες.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 57 παρ.1 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «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, με τις διατάξεις του άρθ. 58 παρ.1 εδάφιο 1 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 9 παρ.8 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: « Από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 91 εδ.α' του ν. 2362/1995 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 τις διατάξεις του άρθ. 90 παρ. 2 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 το άρθ. 94 του ν. 2362/1995 ορίζεται ότι : «Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 8 παρ. 15 του ν. 3842/2010, 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.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1204/2010 του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται ότι :

«Σε συνέχεια της ΠΟΛ. 1135/4 Οκτωβρίου 2010 εγκυκλίου μας, σας διευκρινίζουμε τα παρακάτω:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 8 του Ν.3842/2010 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία έτη (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.

Με τις διατάξεις του άρθρου 92 του Ν.3842/2010 «έναρξη ισχύος», ορίζεται ότι η ισχύς των παραπάνω διατάξεων του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή οι παραπάνω διατάξεις περί παραγραφής ισχύουν για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23 Απριλίου 2010 και μετά.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1184/26-8-2011 δόθηκε η δυνατότητα, βάσει των διατάξεων του άρθ.18 παρ. 1 του ν. 4002/2011 όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 6 άρθρου 3 της από 31.12.2011 ΠΝΠ (ΦΕΚ Α 268/31.12.2011), στα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή υπέβαλαν ανακριβώς , για τα εισοδήματα που έπρεπε να έχουν δηλωθεί με τις δηλώσεις μέχρι και το οικονομικό έτος 2010, να υποβάλλουν στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μέχρι 30 Σεπτεμβρίου 2011 όπως αυτή η προθεσμία παρατάθηκε με την ΥΑ ΠΟΛ.: 1266/30.12.2011 (ΦΕΚ Β'39/20.1.2012) έως **20 Ιανουαρίου 2012**, αρχική ή συμπληρωματική ή τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, χωρίς να τους επιβληθεί πρόσθετος φόρος, προσαύξηση, πρόστιμο ή οποιαδήποτε άλλη κύρωση , λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής.

Επειδή, η υπ'αριθμ. 408/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ έγινε δεκτή από τον Αναπλ. Υπ. Οικονομικών (Σχετ. ΠΟΛ. 1068/14-3-2012) και ως εκ τούτου καθίσταται δεσμευτική για τη Διοίκηση ως προς το περιεχόμενό της και ως προς τις περιπτώσεις που ρυθμίζονται με αυτή. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω γνωμοδότηση, η τριετής παραγραφή του άρθρου 90 παρ. 2 του ν.2362/1995 προς απόδοση, από το Δημόσιο, τόσο των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων, όσο και των παρακρατηθέντων φόρων, αρχίζει όχι από τον χρόνο καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της (ΣτΕ 1643/1983). Ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατός ο

συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου κοινοπραξίας οικονομικού έτους 2005, που κατέβαλε η κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2005, καθόσον η σχετική αξίωση είχε ήδη παραγραφεί κατά το χρόνο που η εν λόγω (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25-6-2009 και συγκεκριμένα μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Κατά συνέπεια η ως άνω γνωμοδότηση του ΝΣΚ αφενός αφορά συγκεκριμένη περίπτωση φορολογούμενου νομικού προσώπου, αφετέρου ρυθμίζει κατ' ουσία όμοια υπόθεση που στηρίζεται στην ίδια νομική βάση με την υπό κρίση περίπτωση, καθότι με αυτήν έγινε ερμηνεία διατάξεων νόμου που ήταν σε ισχύ κατά την εκκαθάριση της υπό κρίση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 4 και 6 του με αριθμ. πρωτ. Δ12 Α 1165279 ΕΞ 2014/12-12-2014 εγγράφου της Διεύθυνσης Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας της Γεν. Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης της ΓΓΔΕ, με θέμα: «Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος»:

«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/18.12.2013 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 1^η του επομένου έτους από το οικείο οικονομικό έτος.

6. Επισημαίνεται ότι, η υπηρεσία μας αναγνωρίζοντας τη σοβαρότητα των περιπτώσεων όπου φυσικά ή νομικά πρόσωπα ζητούσαν κατά την υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος την έκπτωση παρακρατηθέντων ή προκαταβληθέντων φόρων και προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση αυτών των θεμάτων σε όλες τις Δ.Ο.Υ. για λόγους ίσης φορολογικής μεταχείρισης, έκρινε σκόπιμο (με αφορμή ερώτημα της Δ.Ο.Υ. Α' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ), να ζητήσει τη συνδρομή του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, το οποίο μετά την παρέλευση ικανού χρονικού διαστήματος και αφού μελέτησε τα πραγματικά περιστατικά έλαβε μια συγκεκριμένη νομική θέση, η οποία αποτυπώθηκε στην 408/2011 γνωμοδότησή του. Κατά συνέπεια, με την ΠΟΛ. 1068/2012, δεν εκδόθηκε μια απλή διοικητική θέση, αλλά κοινοποιήθηκε γνωμοδότηση της αρμόδιας αρχής για την νομική υποστήριξη της υπηρεσίας μας και κατ' επέκταση για την επίλυση θεμάτων ιδιαίτερης νομικής φύσης, γνωμοδότηση που έγινε αποδεκτή από την πολιτική ηγεσία.».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΗ'ΑΘΗΝΩΝ την 27/05/2010 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2004, και την 08/06/2010 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2005 και 2006, ήτοι εκπρόθεσμα και μετά την πάροδο τριών ετών από τη λήξη προθεσμίας εμπρόθεσμης υποβολής τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 62§1 του ν.2238/1994.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η παρακράτηση και η καταβολή των υπό κρίση παρακρατούμενων φόρων επί των εισοδημάτων της προσφεύγουσας, από τις επιχειρήσεις που εργάστηκε, έλαβε χώρα εντός των ετών 2003, 2004 και 2005.

Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) των παρακρατηθέντων φόρων οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 με τον κύριο φόρο που προέκυψε από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών της προσφεύγουσας, καθότι αφορά παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου η οποία δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 94 του ν. 2362/95.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, η κρίση περί συμμόρφωσης των διατάξεων του ν.2238/1994 και του ν. 2362/95 με την ευρωπαϊκή έννομη τάξη δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα ισχύουσες διατάξεις νόμων.

Επειδή, στις 24/09/2015, το τμήμα εσόδων της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ συμψήφισε το πιστωτικό ποσό των 536,37€ που προέκυψε με την αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με τον οφειλόμενο φόρο ύψους 2.394,80€ που προέκυψε με το αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2006 (Αρ.Χ.Κ.:...../02-07-2014). Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν πιστώθηκε στον τραπεζικό λογαριασμό της το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 536,37€ είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **25/02/2016** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του,
ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2004

Ποσό πληρωμής: 4.006,24 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοποίησης/02-07-2014 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2004 (ΑΧΚ).

Οικονομικό έτος 2005

Ποσό πληρωμής: 3.809,07 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοποίησης/02-07-2014 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2005 (ΑΧΚ).

Οικονομικό έτος 2006

Ποσό πληρωμής: 2.394,80 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοποίησης/02-07-2014 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2006 (ΑΧΚ).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ANNA MARTINH**

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).