



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604563
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα,

13.06.2016

Αριθμός απόφασης: 2134

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 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».

γ. 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».

δ. 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. Την υπ' αριθμ. 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. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , κατοίκου , κατά της αρνητικής τεκμαιρώμενης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ της με αριθμ. αίτησης της για ακύρωση των με αρ.ειδ..... και Εκκαθ. Σημειωμάτων Φόρου Εισοδήματος οικον., ετών 2009 και 2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της 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 υπ' αριθμ. **α)** εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008) το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και **β)** εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010) το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους **5.808,13 € , για το οικον.έτος 2009 και 5.941,41 € , για το οικον. έτος 2011** καθώς δεν ελήφθησαν υπόψη και διεγράφησαν τα ποσά των παρακρατηθέντων φόρων επί του δηλωθέντος εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, λόγω παραγραφής.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

Γίνει δεκτή η με αριθμ. αίτηση της για ακύρωση **α)** του με αρ.ειδ..... Εκκαθ. Σημειωμάτος Φόρου Εισοδήματος οικον., έτους 2009 και να της επιστραφεί το ποσό των 39,71 ευρώ που αρχικά είχε εκκαθαριστεί με το από εκκαθ. σημείωμα και **β)** του με αρ.ειδ..... Εκκαθ. Σημειωμάτος Φόρου Εισοδήματος οικον., έτους 2011 και να της καταλογιστεί το ποσό των 423,17 ευρώ που αρχικά είχε εκκαθαριστεί με το από εκκαθ. σημείωμα .

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Η εκπρόθεσμη υποβολή των εν λόγω δηλώσεων έγινε αναγκαστικά και χωρίς υπαιτιότητα της ,διότι όταν προσήλθε εμπρόθεσμα να τις υποβάλλει στο όνομά της, λόγω διάστασης από τον σύζυγο, η αρμόδια φορολ. αρχή αρνήθηκε να τις παραλάβει καθότι δεν είχε εκδοθεί η απόφαση για το διαζύγιο.

- Η αξίωση για συμψηφισμό του παρακρατηθέντος προς τον αναλογούντα Φ.Εισοδ. δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή σύμφωνα με το αρθ.90 παρ.2 Ν.2362/95 και του αρθ.141 Ν.4270/11,η οποία ξεκινά όχι από την καταβολή ,αλλά από την αξίωση για την αναζήτηση του φόρου που κατέβαλε,που εν προκειμένω είναι η εκκαθάριση του Φ. Εισοδήματος των οικον. ετών 2009 και 2011.

Επειδή σύμφωνα τις διατάξεις της παρ. **43** του άρθρου **66** του **ν.4174/2013** ορίζεται ότι, "εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οποιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ήτοι έως 31.12.2013), προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα".

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, οριζόταν, 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.

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 δημόσιου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν".

Η ανωτέρω παράγραφος ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 και έχει εφαρμογή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23.04.2010, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού (σχετ. η ΠΟΛ.1204/29.12.2010).

Επειδή σύμφωνα με την αριθ. 408/2011 ομόφωνη γνωμοδότησή του, του ΝΣΚ που κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1068/14.3.2012 εγκύκλιο, έλαβε τη θέση ότι 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 της οικονομικού έτους 2005, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25.06.2009, δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της.

Σύμφωνα με τη συλλογιστική του Ν.Σ.Κ., κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 90, 91 και 94 του Δημοσίου Λογιστικού (ν.2362/1995) ο χρόνος της παραγραφής της αξίωσης για απόδοση των αχρεωστήτως καταβληθέντων είναι τριετής, με αφετηρία έναρξης την καταβολή τους, η οποία συνιστά και το γεγονός από το οποίο γεννάται η σχετική αξίωση, ενώ όταν η καταβολή παρίσταται νόμιμη κατά το χρόνο που λαμβάνει χώρα, η δε υποχρέωση για απόδοση των καταβληθέντων προκύπτει από «επιγενόμενο λόγο», τότε η παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο επελεύσεως του επιγενόμενου αυτού λόγου.

Στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου γεννάται από τη καταβολή του (εάν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής), 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, οπότε και αρχίζει ο χρόνος της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για απόδοση αυτού του φόρου.

Σε αυτή την περίπτωση εμπίπτει και η περίπτωση διενέργειας (κατά τις διατάξεις του ΚΦΕ) παρακράτησης φόρου, όπου η καταβολή αυτού παρίσταται νόμιμη, αλλά, η αξίωση του φορολογούμενου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή τους, γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της

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. Συνεχίζοντας το συλλογισμό του το Ν.Σ.Κ. διευκρίνισε πως ειδικότερα 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, νομολογιακή λύση που υιοθετήθηκε ρητά με την παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994.

Επειδή έγινε δεκτό από τη Φορολογική Διοίκηση 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 1η του επόμενου (έτους) από το οικείο οικονομικό έτος (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 / 18.11.2013 έγγραφα) Εξάλλου, από 01.01.2014, με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), μεταβλήθηκε το νομοθετικό πλαίσιο περί παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή φόρου (άρθρα 36 και 42), και περαιτέρω, προβλέφθηκε, ρητά, ότι για φορολογικές υποθέσεις έως την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ήτοι έως 31.12.2013) εφαρμόζονται τα σχετικά με την παραγραφή αξίωσης κατά απαίτησης του Δημοσίου βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 του ν.2238/1994, οι οποίες καταργήθηκαν από 01.01.2014 και εφεξής.

Επειδή εν προκειμένω , η προσφεύγουσα υπέβαλλε εκπρόθεσμα την τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 και 2011 και μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ Χαλανδρίου δεν ελήφθησαν υπόψη και ορθώς διεγράφησαν, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσά των παρακρατηθέντων φόρων επί του δηλωθέντος εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, λόγω παραγραφής.

Επειδή εν προκειμένω, δεν είναι δυνατόν να συμψηφιστεί η παρακράτηση φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2009 και 2011, με το φόρο που προέκυψε λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας

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

Οικονομικό έτος 2009 (Χρήση 2008)

Ποσό χρωστικό φόρου: 5.808,13€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. Έτους 2009 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ

Οικονομικό έτος 2011 (Χρήση 2010)

Ποσό χρωστικό φόρου: 5.941,41 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. Έτους 2011 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).