



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Καλλιθέα

19-4-2016

Αριθμός απόφασης:

1529

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

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 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , κατοίκου , οδός κατά του υπ' αριθ. εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φ.π. οικονομικού έτους 2006, του υπ' αριθ. εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φ.π. οικονομικού έτους 2007 και του υπ'

αριθ. εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φ.π. οικονομικού έτους 2011 της Γ.Γ.Δ.Ε και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φ.π. οικονομικού έτους 2006, το υπ' αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φ.π. οικονομικού έτους 2007 και το υπ' αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φ.π. οικονομικού έτους 2011 της Γ.Γ.Δ.Ε των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

8.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2006, το οποίο εκδόθηκε την 18-12-2015 συνεπεία της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους η οποία υποβλήθηκε εκπρόθεσμα την 10-7-2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους€.

-Με το με αρ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2007, το οποίο εκδόθηκε την 18-12-2015 συνεπεία της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους η οποία υποβλήθηκε εκπρόθεσμα την 10-7-2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους€.

-Με το με αρ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2011, το οποίο εκδόθηκε την 16-12-2015 συνεπεία της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους η οποία υποβλήθηκε εκπρόθεσμα την 6-7-2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση των παραπάνω εκκαθαριστικών σημειωμάτων με τον συμψηφισμό του ποσού των€ που είχε παρακρατηθεί και αποδοθεί τα αντίστοιχα έτη , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Δεν υπολογίστηκαν κατά την εκκαθάριση οι παρακρατηθέντες και αποδοθέντες για τα αντίστοιχα έτη φόροι ύψους€

2.Δεν είχε υποβάλλει στο παρελθόν τις ανάλογες φορολογικές δηλώσεις λόγω

Επειδή σύμφωνα 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. 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..... 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. 1 του άρθ. 84 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται, ότι αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του [άρθρου 64](#), το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του [άρθρου 64](#), παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ.62 του ν. 2238/94 ορίζεται: «Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτήν και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώρηση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2523/1997 πρόσθετος φόρος..»

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλλε τις από **6-7-2015 και 10-7-2015** αρχικές εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών **2006, 2007**

και 2011 (καθόσον η προθεσμία υποβολής των σχετικών δηλώσεων για τα εν λόγω έτη έληγαν στις 5-5-2006, στις 7-5-2007 ή 21-5-2007 προκειμένου για ηλεκτρονική δήλωση και 18-5-2011 ή 15-6-2011 προκειμένου για ηλεκτρονική δήλωση, αντιστοίχως για κάθε οικονομικό έτος) στις οποίες συμπεριέλαβε εισοδήματα από μισθωτή εργασία που του κατεβλήθησαν τα υπό κρίση έτη, σύμφωνα με τις από σχετικές βεβαιώσεις αποδοχών της Ειδικότερα στις εν λόγω δηλώσεις οικονομικών ετών 2006,2007 και 2011 συμπεριέλαβε ποσά εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες ύψους€ με παρακρατηθέντα φόρο ύψους€, ποσό ύψους€ με παρακρατηθέντα φόρο ύψους€ και ποσό ύψους€ με παρακρατηθέντα φόρο ύψους€, αντιστοίχως για κάθε έτος.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ. διενήργησε εκκαθάριση των εν λόγω αρχικών δηλώσεων την 16-12-2015 και 18-12-2015, χωρίς όμως να συμψηφίσει τους ως άνω παρακρατηθέντες φόρους με το ποσό του κύριου φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που έλαβε ο προσφεύγων τα έτη 2005, 2006 και 2010.

Επειδή από τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημόσιου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94 ορίζεται :
*«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.** Ως προς τα λοιπά θέματα της Παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 90 παρ. 2 του ν.2362/1994 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 άρθ. 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 περίπτωση διενέργειας παρακράτησης φόρου, όπου 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, γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επιπλέον, με την **408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.**, που 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 στην προκειμένη περίπτωση, η καταβολή των υπό κρίση παρακρατούμενων φόρων επί των εισοδημάτων του προσφεύγοντος, έλαβε χώρα εντός των ετών 2005, 2006 και 2010, ενώ οι αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007 και 2011 υπεβλήθησαν **εκπρόθεσμα την 6-7-2015 και 10-7-2015, ήτοι μετά τη λήξη προθεσμίας υποβολής τους**, και σε κάθε περίπτωση μετά την παρέλευση της τριετούς προθεσμίας παραγραφής η οποία εν προκειμένω αρχίζει από την επομένη της λήξης της κατά νόμο προθεσμίας υποβολής της αρχικής δήλωσης.

Ως εκ τούτου η αξίωση για συμψηφισμό (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου ετών 2005, 2006 και 2010 από τον τελικώς οφειλόμενο, είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο υποβολής την **6-7-2015 και 10-7-2015** των υποβληθέντων εκπροθέσμως αρχικών

δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006,2007 και 2011 καθόσον η τριετής παραγραφή είχε συμπληρωθεί κατά την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων.

Κατά συνέπεια, στην υπό κρίση περίπτωση δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) των παρακρατηθέντων φόρων ύψους ...€,€ και€ αντιστοίχως για κάθε έτος από τον κύριο φόρο που αναλογεί στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που κατεβλήθησαν στον προσφεύγοντα τα υπό κρίση έτη, καθότι αφορά παραγραφείσες απαιτήσεις κατά του Δημοσίου οι οποίες δεν αντιτάσσονται για συμψηφισμό σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 94 του ν. 2362/95.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του

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

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).