



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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : .....

**ΦΑΞ** : .....

Καλλιθέα, 11/02/2016

Αριθμός απόφασης: 409

**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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά του υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... οικ. έτους 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... οικ. έτους 2009, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ....

7. Την από .../.../.... εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και 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 της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. ..../...-...-.... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. (ΑΧΚ ..../...) οικονομικού έτους 2009, το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθμ. .... αρχικής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής **12.563,94€**.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την .../.../..... την υπ' αριθμ. .... δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009, με την οποία δήλωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 38.087,73€ και αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά ύψους 232,07€. Κατόπιν της δήλωσης αυτής εκδόθηκε το ως άνω προσαλλόμενο εκκαθαριστικό με το οποίο βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος **7.852,46€** και πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμου **4.711,48€**, ήτοι συνολικό ποσό **12.563,94€**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

- Γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή.
- Ακυρωθεί, ή άλλως τροποποιηθεί, το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Παραβιάζονται συνταγματικές αρχές, όπως η αρχή της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4§1, 5 του Συντάγματος), καθώς ο προσφεύγων ισχυρίζεται πως δεν εκτιμήθηκε η φοροδοτική του ικανότητα και ο φόρος εισπράττεται εις διπλούν αφού είχε πρώτα εισπραχθεί από τον εργοδότη του. Επίσης παραβιάζεται η αρχή της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος) και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος).
- Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε καταβληθεί δια μέσου της Τράπεζας ..... ποσό ύψους 7.162,77€ (ποσό αναλογούντα ΦΜΥ). Συνεπώς το πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος θα έπρεπε να επιβληθεί όχι σε όλο το ποσό αλλά στο υπόλοιπο ποσό που δεν κατέβαλε εμπροθέσμως, ήτοι σε ποσό ύψους 689,69€.
- Παραβιάζεται το δικαίωμα στην περιουσία σύμφωνα με το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α.

**Επειδή**, στο άρθρο 18 παρ.1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

*«Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.*

*Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «8. 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. 2 του άρθρου 90 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 άρθρο 251 Α.Κ. ορίζεται ότι: «*Η παραγραφή αρχίζει από τότε που γεννήθηκε η αξίωση και είναι δυνατή η δικαστική επιδίωξη της*» και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 91 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 της.[...]*»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 94 του Ν.2362/1995 ορίζεται ότι: «*Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου, δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό. [...]*»

**Επειδή**, στο άρθρο 72 παρ. 11 εδάφ. 1 του Ν. 4174/2013 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)) ορίζεται:

*«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν...»*

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)) του Ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014, ορίζεται ότι: «*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**, στο άρθρο 84 παρ. 7 του Ν. 2238/1994 ορίζεται :

*«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 με αριθμ. 408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (που αφορούσε ερώτημα

παραγραφής συμψηφισμού παρακρατηθέντος φόρου με φόρο εισοδήματος μίας κοινοπραξίας), η οποία έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών με την ΠΟΛ 1068/14.03.2012, διευκρινίζεται ότι:

«Κατά την έννοια των παραπάνω διατάξεων του Ν. 2362/1995, ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης για απόδοση των αχρεωστήτως καταβληθέντων είναι τριετής, αφετηρία δε έναρξης του, είναι η καταβολή αυτών, ως συνιστώσα, κατά το συνήθως συμβαίνον, το γεγονός από το οποίο γεννάται η σχετική αξίωση. Όταν όμως 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, κατά τη γενική αρχή του άρθρου 251 ΑΚ, από το χρονικό σημείο επέλευσης του επιγενόμενου, αυτού, λόγου, αφότου και γεννάται η αξίωση για αναζήτηση των αχρεωστήτως καταβληθέντων και όχι από την καταβολή τους (ΑΔ ΗΟC ΣΤΕ 1218/1994, ΣΤΕ 3850/2000, 4290/1995, 2056/89, 3091/1984).

Κατ' ανάλογη εφαρμογή της γενικής αρχής του άρθρου 251 ΑΚ, στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου, γεννάται από την καταβολή του, (Γνωμ.Ν.Σ.Κ. 407/2003), 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), οπότε και αρχίζει ο χρόνος της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για απόδοση του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση εμπίπτει και η περίπτωση κατά την οποία διενεργείται η, κατ' άρθρο 55 παρ. 1 περ. β', παρακράτηση φόρου, όπου η καταβολή του σχετικού φόρου παρίσταται νόμιμη, αλλά, η αξίωση του φορολογουμένου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοση του, -κατ' εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ' άρθρο 10 § 3 § 4 του Ν. 2238/1994-, 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, (ΑΔ ΗΟC ΣΤΕ 1218/1994, 1363/1982, 3664/1981, Γνωμ, ΝΣΚ 263/2009, 491/1995, 837/1991).

Όπως, δε, έχει ειδικότερα κριθεί 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, μη εφαρμοζόμενη στην προκείμενη περίπτωση, ως εκ του χρόνου έναρξης ισχύος της 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 «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 (...).»

**Επειδή**, στις παρ. 4, 5 και 6 του με αρ. πρωτ. Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014 εγγράφου της Διεύθυνσης Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας του Υπουργείου Οικονομικών (Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) αναφέρεται:

«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/18.11.2013 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 1η του επόμενου (έτους) από το οικείο οικονομικό έτος.

5. Εξάλλου, με το Δ12Α 1026255 ΕΞ/13.02.2013 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι οι αρχικές δηλώσεις, οι οποίες υποβλήθηκαν βάσει των διατάξεων του ν.4002/2011 δεν θεωρούνται αρχικές εμπρόθεσμες και εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 περί παραγραφής.

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' Θεσσαλονίκης), 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.1068/14.3.2012, 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, ο προσφεύγων υπέβαλε τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 στις .../.../....., η αξίωσή του για έκπτωση (συμψηφισμό) του καταβληθέντος από το έτος 2008 φόρου (ποσού 7.055,33€) από τον τελικώς οφειλόμενο φόρο (ποσού 7.852,46€) είχε ήδη παραγραφεί κατά το χρόνο υποβολής της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι έχει παρέλθει τριετία από την ημερομηνία έναρξης της παραγραφής της εν λόγω αξίωσης. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης εκκαθάρισης λόγω μη συμψηφισμού του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την

πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

- α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,
- β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,
- γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 18 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)) ορίζεται:

«18. Για την υποβολή μετά την 1.1.2014, εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως 31.12.2013, επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την .../.../..... Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2009, ήτοι ημερολογιακού έτους 2008. Κατά την εκκαθάριση της ως άνω δηλώσεως προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 12.563,94€.

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. .... υποβληθείσης εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ορθώς επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου.

**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.

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από .../.../..... και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος  
....., ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Οικονομικό έτος 2009**

**Ποσό Πληρωμής: 12.563,94€.**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοπ. .... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φ.Ε. Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2009 (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  
α.α.**

**ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ**

**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).