



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα 09/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4383

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 κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά του υπ'αριθμ..... Εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ'αριθμ..... Εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2010, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την από 06/11/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ'αριθμ...../05-05-2015 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. (ΑΧΚ) οικονομικού έτους 2010 το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ'αριθμ..... αρχικής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής **18.813,96 ευρώ**.

Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα τον Μάιο του 2015 την υπ'αριθμ..... δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 με την οποία δήλωσε εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα ποσού **55.999,02 ευρώ**. Κατόπιν της δήλωσης αυτής εκδόθηκε το ως άνω προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό με το οποίο βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος **11.907,57 ευρώ** και πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμου **6.906,39 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό **18.813,96 ευρώ**.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά, να ακυρωθεί, άλλως να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας του παρακάτω ισχυρισμούς :

- Εσφαλμένη εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος καθόσον επί των αμοιβών που δήλωσε είχε παρακρατηθεί φόρος συνολικού ποσού **11.156,25 ευρώ** ο οποίος έπρεπε να συμψηφισθεί με τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος παρά την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης .
- Η αξίωση της ως προς τον συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

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 στο άρθρο 62 παρ.1 του ν.2238/1994 ορίζεται :

« Η δήλωση υποβάλλεται, είτε σε 2 (δύο) αντίτυπα, αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν ή ταχυδρομείται επί αποδείξει, είτε υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 , μέχρι την 1η Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους. Κατ' εξαίρεση η δήλωση υποβάλλεται:

α) Μέχρι την 1η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνεται και γεωργικό εισόδημα ή εισόδημα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης.

β) Μέχρι τις 16 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογούμενου περιλαμβάνονται και κέρδη από ατομικές εμπορικές γενικά επιχειρήσεις ή από

την ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, όταν τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο.

γ) Μέχρι τις 2 Μαΐου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογουμένου περιλαμβάνεται:...»

Επειδή στο άρθρο 66 παρ.11 εδάφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται :

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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 66 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./1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.».

Επειδή στην ΠΟΛ 1068/14-03-2012 με την οποία κοινοποιείται η με αριθμο 408/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών αναφέρεται :«...το Ν.Σ.Κ. (Τμήμα Α΄) γνωμοδότησε ομόφωνα 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 25-6-2009 δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.».

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 η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ'αριθμ..... δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ.έτους 2010 εκπρόθεσμα την 05/05/2015 καθόσον η ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ήταν η 16/04/2010. Με την εν λόγω δήλωση δήλωσε εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα ποσού **55.999,02 ευρώ**.

Επειδή με την υπο κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα προσκόμισε αντίγραφα βεβαιώσεων αμοιβών και παρακρατηθέντων ποσών στις οποίες βεβαιώνεται ότι για τα ως άνω δηλωθέντα εισοδήματα ποσού **55.999,02 ευρώ** παρακρατήθηκε φόρος **11.156,25 ευρώ** ο οποίος φόρος όμως δεν δηλώθηκε στην υπ' αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ακόμη και εάν το εν λόγω ποσό των παρακρατηθέντων φόρων είχε δηλωθεί στον αντίστοιχο κωδικό της δήλωσης Ε1, δεν θα μπορούσε να ληφθεί υπόψη κατά την εκκαθάριση του φόρου καθόσον

σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις κατά την ημερομηνία υποβολής (Μαΐος 2015) της αρχικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 είχε παρέλθει τριετία από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής αυτής και κάθε περίπτωση απαίτησης επιστροφής ή συμψηφισμού φόρου έχει παραγραφεί. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης εκκαθάρισης λόγω μη συμψηφισμού του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου **11.156,25 ευρώ** κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτ...../..... ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ:..... .

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

Οικονομικό έτος 2010 : Ποσό πληρωμής 18.813,96 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε αντίστοιχα με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. Έτους 2010 (Αριθ. Χρημ. καταλ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... .

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

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