



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

28-09-2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4060

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 04-05-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ .., κατοίκου, κατά του με αριθμ.εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010. Από τα στοιχεία του φακέλου όμως προκύπτει ότι ουσιαστικά στρέφεται κατά της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του από 07.04.2015 αιτήματος του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσης

φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 με τον συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το με αριθμ.εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 καθώς και την υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 24-09-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04-05-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά του με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης. Από τα στοιχεία του φακέλου όμως προκύπτει ότι ουσιαστικά στρέφεται κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Στις 24-01-2011 ο προσφεύγων κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ αρχική εκπρόθεσμη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 όπου δήλωσε στον **κωδικό 313** (φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις) ποσό 3.643,87€ και στον **κωδικό 315** (φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις) ποσό 3.589,21€ .Η καταχώρηση και εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης δεν ήταν δυνατόν να πραγματοποιηθεί από την ΔΟΥ καθώς από 13-10-2010 ο προσφεύγων είχε πραγματοποιήσει αλλαγή έδρας και κατά συνέπεια αρμόδια για την παραλαβή οποιασδήποτε δήλωσης ήταν η ΔΟΥ Ως εκ τούτου η εν λόγω δήλωση θα έπρεπε να διαβιβασθεί από τη ΔΟΥ ... στην αρμόδια ΔΟΥ προκειμένου να εκκαθαριστεί.

Το Δεκέμβριο του 2013 αναζητήθηκε από τον προσφεύγοντα η συγκεκριμένη δήλωση. Μετά από έρευνα στο αρχείο της ΔΟΥ δεν βρέθηκε ούτε το διαβιβαστικό έγγραφο προς την αρμόδια ΔΟΥ ούτε αριθμός πρωτοκόλλου διαβιβαστικού αλλά ούτε και το σώμα της Δήλωσης. Μάταια δε ερευνήθηκε και η πιθανότητα να έχει διαβιβασθεί εκ παραδρομής σε κάποια άλλη ΔΟΥ. Κατόπιν αυτών η ΔΟΥ προέβη σε ανασύσταση του φακέλου ο οποίος διαβιβάστηκε στην ΔΟΥ

Στις 19-12-2013 η ΔΟΥ προέβη σε εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης με την οποία προέκυψε πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 13,49€. Κατά την εκκαθάριση έγινε συμψηφισμός του παρακρατηθέντος με τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος.

Στις 31-01-2014 η ΔΟΥ προέβη σε νέα εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης με την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 3.956,89 ευρώ τη διαγραφή του οποίου αιτήθηκε

ο προσφεύγων με την αριθμ. πρωτ./..... αίτησή του, δεδομένου ότι δεν έλαβε χώρα συμψηφισμός του παρακρατηθέντος φόρου (κωδ. 315) ποσού 3.589,21€ με το καταλογισθέν ποσό φόρου εισοδήματος για το συγκεκριμένο έτος.

Με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος καθώς σύμφωνα με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του Ν. 3842/2010 «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης. Αν η δήλωση υποβληθεί εκπρόθεσμα, ο χρόνος παραγραφής είναι και πάλι τριετής, αλλά υπολογίζεται από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να υποβληθεί σύμφωνα με τις προθεσμίες που ορίζονται από τις οικείες διατάξεις του ΚΦΕ». Ως εκ τούτου το παρακρατηθέν ποσό φόρου δεν δύναται να συμψηφιστεί διότι έχει παρέλθει η προθεσμία των τριών ετών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να διαγραφεί το τελικό χρεωστικό των 3.956,89€ καθώς και οι προσαυξήσεις που έχουν προκύψει μετά τις καθυστερήσεις των αρμόδιων υπηρεσιών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Για το οικονομικό έτος 2010 κατέθεσε δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια τότε Δ.Ο.Υ στις 24-01-2011 η οποία και απωλέσθη, απώλεια που επιμένει να αγνοεί η Δ.Ο.Υ παρά την παραδοχή της ΔΟΥ και τις οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών .
- Η Δ.Ο.Υ προέβη σε δεύτερη εκκαθάριση της ίδιας δήλωσης την οποία ποτέ δε ζήτησε.
- Η υπηρεσία του έχει παρακρατήσει από τη μισθοδοσία του το χρηματικό ποσό που αφορά τον φόρο εισοδήματος και τον έχει καταβάλει στις αρμόδιες οικονομικές υπηρεσίες από 5ετίας.
- Καλείται να πληρώσει δύο φορές τον φόρο που του αναλογεί επειδή η ΔΟ.Υ απώλεσε τη φορολογική του δήλωση και επειδή η ΔΟΥ αρνείται να αναγνωρίσει ότι δεν υπάρχει 3ετες εκπρόθεσμο, τουλάχιστον με δική του υπαιτιότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7του άρθρου 84 ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010(ΦΕΚ Α΄ 58) και ισχύει σύμφωνα με την παραγρ.2 του άρθρου 92 του ιδίου νόμου από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι από 23.4.2010:

« 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 το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους με την αριθμ. 408/2011 ομόφωνη γνωμοδότηση του η οποία έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ 1068/14.3.2012 εγκύκλιο έλαβε θέση ότι δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου κοινοπραξίας οικ. έτους 2005, που κατέβαλε η κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση εισοδήματος της οικονομικού έτους 2005 η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. Δ12Α1165279ΕΞ 2014/12.12.2014 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών – Δ/ση Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας – Υποδιεύθυνση Α΄ Αμεσης φορολογίας, με θέμα “*Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος*” μεταξύ άλλων, στις παραγράφους 4,6 και 7 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.

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.

7. Εξάλλου, σας γνωρίζουμε ότι, 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 ο προσφεύγων υπέβαλε αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 στην ΔΟΥ εκπρόθεσμα στις 24.01.2011. Για το εκπρόθεσμο του επιβλήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2253/1997, προσδιορίστηκε δε μετά τη διοικητική επίλυση στο ποσό των 40,00 €, το οποίο κατέβαλε άμεσα με το αριθμ..... διπλότυπο είσπραξης.

Επειδή αρμόδια για την καταχώρηση και εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης ήταν η ΔΟΥ, καθόσον ο προσφεύγων είχε προβεί σε αλλαγή έδρας από 13.10.2010.

Επειδή η ΔΟΥ στο με το αριθμ. πρωτ έγγραφό της αναφέρει μεταξύ άλλων: « Το Δεκέμβριο του 2013 αναζητήθηκε από τον προσφεύγοντα η συγκεκριμένη δήλωση. Μετά από έρευνα στο αρχείο της υπηρεσίας μας δεν βρέθηκε ούτε το διαβιβαστικό έγγραφο προς την αρμόδια ΔΟΥ, ούτε αριθμός πρωτοκόλλου διαβιβαστικού αλλά ούτε και το σώμα της Δήλωσης. Μάταια δε ερευνήθηκε και η πιθανότητα να έχει διαβιβασθεί εκ παραδρομής σε κάποια άλλη ΔΟΥ.

Κατόπιν αυτού, σας ζητήθηκε και μας προσκομίσατε εκ νέου αντίγραφο της Δήλωσης από το προσωπικό σας αρχείο και αντίγραφα των δικαιολογητικών, που είχατε συνυποβάλει. Μετά την ανασύσταση του φακέλου, που αφορούσε στη Δήλωση Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010, αποστείλαμε τα προσκομισθέντα από εσάς στοιχεία στην αρμόδια ΔΟΥ, προκειμένου να εκκαθαριστεί με ημερομηνία παραλαβής 24.01.2011.»

Επειδή στις 19-12-2013 η ΔΟΥ προέβη σε εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης με την οποία προέκυψε πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 13,49 € .Κατά την εκκαθάριση έγινε συμψηφισμός του παρακρατηθέντος με τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος.

Επειδή στις 31-01-2014 η ΔΟΥ προέβη σε νέα εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης με την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 3.956,89 ευρώ δεδομένου ότι δεν έλαβε χώρα συμψηφισμός του παρακρατηθέντος φόρου (κωδ. 315) ποσού 3.589,21€ με το καταλογισθέν ποσό φόρου εισοδήματος για το συγκεκριμένο έτος.

Επειδή η Διεύθυνση Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και νομοθεσίας στο με το αριθμ. πρωτ. έγγραφό της προς την ΔΟΥ αναφέρει : « Σε συνέχεια του ανωτέρω σχετικού και κατόπιν και της από 13.03.2015 τηλεφωνικής μας επικοινωνίας, σας διαβιβάζουμε την ως άνω αίτηση του Κουμε τα συνημμένα σε αυτήν, και παρακαλούμε για τις δικές σας ενέργειες, αφού λάβετε υπόψη και το με ΑΠ έγγραφο της Δ.Ο.Υ»

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 στην ΔΟΥ Βύρωνα εκπρόθεσμα στις 24.01.2011, δηλαδή πριν παραγραφεί η αξίωση για επιστροφή (ή συμψηφισμό) του παρακρατηθέντος φόρου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση με το αριθμ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2010, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 3.956,89 ευρώ. Με την εν λόγω εκκαθάριση δεν ελήφθη υπόψη ο φόρος που παρακρατήθηκε (κωδ. 315) ύψους 3.589,21€ κατά το διάστημα από 01/01/2009 έως 31/12/2009.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του ... του ... , ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
Ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή του από 07.04.2015 αιτήματος του προσφεύγοντος και στην εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 με τον συμφηφισμό του ως άνω παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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 ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).