



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 27.12.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 5157

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 31.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του '..... του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός , κατά της υπ' αρ. /2018 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική χρήση 01.01.2012-31.12.2012), και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '..... του, Α.Φ.Μ., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

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

1.να τροποποιηθεί η υπ' αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), αφού αφαιρεθούν τα παρακρατηθέντα ποσά φόρου της συζύγου.

Ο προσφεύγων, στις 28.02.2018 υπέβαλλε εκπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ, τη με αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής χρήσης 2012).

Με τη με αριθμ. ειδοποίηση του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων με βάση την αρχική δήλωση οικονομικού έτους 2013 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις **26.04.2018**, δυνάμει της με αριθμ. υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 6.461,09 ευρώ.

Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε εκπρόθεσμα ο προσφεύγων, δήλωσε, μεταξύ άλλων, το καθαρό του εισόδημα από μισθούς της συζύγου του, ύψους 22.157,44 ευρώ, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στο παραπάνω ποσό, ύψους 2.520,96 ευρώ όπως και το ποσό που παρακρατήθηκε για την ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 442,24 ευρώ. Ωστόσο κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ δεν λήφθηκε υπόψη το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου και το ποσό της παρακρατημένης ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, με αποτέλεσμα να προκύψει για τον προσφεύγοντα συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 6.461,09 ευρώ, αποτελούμενο από κύριο φόρο ποσού 4.052,48 ευρώ, συμβεβαιούμενα ποσά 1.930,54 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 478,07 ευρώ .

Ο προσφεύγων προφανώς προσβάλλει το ως άνω εκκαθαριστικό σημείωμα, και όχι τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που ο ίδιος υπέβαλε και η οποία δεν προσβάλλεται, και συνεπώς για λόγους χρηστής διοίκησης, το ως άνω εκκαθαριστικό σημείωμα θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενο και εξετάζεται στα πλαίσια της παρούσας.

Επειδή, οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 α) του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι :

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,.....»

Επειδή, οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.....».

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 66 του ν. 2717/1999 Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 5 παρ. Β.2α του ν. 4079/2012 και ισχύει, ορίζεται ότι: *«Η προσφυγή ασκείται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών, η οποία αρχίζει: Α. Σε περίπτωση ρητής πράξης: α) Για εκείνους*

τους οποίους αφορά: i. από την κατά νόμο επίδοσή της σε αυτούς, ή ii. σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της.....»

Επειδή, σύμφωνα και με τη με Αριθμό 443/2012 Γνωμοδότηση Του Νομικού Συμβουλίου Του Κράτους (Β1 Τμήμα Διακοπών) της Συνεδρίασης της 8ης Αυγούστου 2012, από τη διάταξη του άρθρου 66Ααΐ του Κ.Δ.Δ., που ορίζει ότι η προθεσμία για άσκηση προσφυγής αρχίζει από την αποδεδειγμένη γνώση της πράξης, είναι δυνατόν να συναχθεί βασίμως ότι, εφόσον υφίσταται δυνατότητα πιστοποίησης της λήψης του αποσταλέντος εγγράφου από το πρόσωπο στο οποίο απευθύνεται αυτό, τότε δύναται να θεωρηθεί ότι υφίσταται και αποδεδειγμένη γνώση της πράξης εκ μέρους του, κατά τα οριζόμενα από το άρθρο 66 Κ.Δ.Δ., οπότε αρχίζει και η σχετική προθεσμία ενεργείας. Κατά συνέπεια, **εφόσον υφίσταται νομική αδυναμία προσκόμισης στο Δικαστήριο έγχαρτου αποδεικτικού στοιχείου περί της λήψης και άρα της πλήρους γνώσης του περιεχομένου του αποσταλέντος εγγράφου, η άσκηση ενδίκου βοηθήματος κατ' αυτού καθίσταται, κατ' αποτέλεσμα, απρόθεσμη.**

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση το ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2013 εκδόθηκε στις **26.04.2018**, η δε ενδικοφανής προσφυγή κατά του ως άνω εκκαθαριστικού σημειώματος υποβλήθηκε την **31.07.2018**, με βάση τα προαναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο, η προσβολή του είναι απρόθεσμη, καθώς από κανένα στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει η αποδεδειγμένη γνώση του περιεχομένου του. Σημειώνεται δε, ότι από τα στοιχεία του taxis, ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε πληρωμή της ως άνω οφειλής. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, η υπό κρίση προσφυγή ασκείται παραδεκτως.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 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: «43. Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή κατ' 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, στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1204/29.12.2010 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23/4/2010 και μετά, 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. 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, όπως αναφέρεται και στα με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1083618 ΕΞ 2014 / 30-05-2014 και Δ12Α1178060ΕΞ 2013 / 18-11-2013 έγγραφα της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, σύμφωνα με την 408/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/14.3.2012 και έχει εφαρμογή για φορολογικά έτη προ εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, “δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου, με κύριο φόρο που προκύπτει από τη

δήλωση φόρου εισοδήματος η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε εκπρόθεσμα και μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της”.

Επειδή, στις παρ. 3, 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:

“3. 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.

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 με τις ΠΟΛ. 1122/30-05-2013, 1141/17-06-2013, 1152/26-06-2013 και 1154/26-06-2013 η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης οικονομικού έτους 2013, ήταν η **30^η Αυγούστου 2013**.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 στις **28.02.2018**, ήτοι εκπρόθεσμα και αφού είχαν παρέλθει πάνω από τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή έπρεπε να είχε υποβληθεί, έχουν ισχύ οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και συνεπώς ορθώς κατά την εκκαθάριση της εκπρόθεσμης φορολογικής δηλώσεως οικονομικού έτους 2013, η Φορολογική Διοίκηση, λόγω παραγραφής, δεν έλαβε υπόψη και δεν αφείρεσε το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου από τον υπολογιζόμενο βάσει κλίμακας συντελεστών κύριο φόρο και το ποσό παρακρατημένης εισφορά αλληλεγγύης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./31.07.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του
'..... του

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2013

Ποσό Πληρωμής: 6.461,09 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αρ. ειδοποίησης/2018 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικον. έτους 2013 (ΑΧΚ/.....) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Επανεξέτασης Α2**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.

