



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας : 213 1604576

Τηλέφωνο : 213 1604567

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 14-05-2020

Αριθμός Απόφασης:884

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε,

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β722-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β727-04-2017).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με αριθμό πρωτοκόλλου/10-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή των 1), με ΑΦΜκαι 2), με ΑΦΜαμφότεροι κάτοικοι Παιανίας, οδός,ενεργούντες ως κληρονόμοι του θανόντος (από 19/11/2016) πατρός τους, ΑΦΜκατά α) του από 10-12-2019 και με αρ.ειδ.Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φορου Εισοδήματος ΦΠ. οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, β) του από 10-12-2019 και με αρ.ειδ.Εκκαθαριστικού

Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος ΦΠ. οικονομικού έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.Ν. Ιωνίας και γ) του από 13-12-2019 και με αρ. ειδ.Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος ΦΠ. οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5 Τις ανωτέρω περιγραφόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας.-

7. Το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020ΕΜΠ/06-02-2020 Συμπληρωματικό Υπόμνημα.

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

Επί της με αριθμό πρωτ./10-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής των 1), με ΑΦΜκαι 2), με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και τηναξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το από 10-12-2019 και με αρ.ειδ.Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος ΦΠ.οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, που εκδόθηκε δυνάμει της με αρ. δηλ./2014 δήλωσης προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 15.687,68 € (κύριος φόρος 9.804,80 € πλέον προσαύξηση εκπροθέσμου 5.882,88 €).

Με το από 10-12-2019 και με αρ.ειδ.Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος ΦΠ.οικονομικού έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, που εκδόθηκε δυνάμει της με αρ. δηλ./2014 δήλωσης προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 29.996,51 € (κύριος φόρος 18.747,82 € πλέον προσαύξηση εκπροθέσμου 11.248,69 €).

Με το από 13-12-2019 και με αρ.ειδ.Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος ΦΠ.οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, που εκδόθηκε δυνάμει της με αρ. δηλ./2014 δήλωσης προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 28.485,76 € (κύριος φόρος 17.803,60 € πλέον προσαύξηση εκπροθέσμου 10.682,16 €).

Ο θανών πατέρας των προσφευγόντων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 14/11/2014 στη Δ.Ο.Υ. ΙΔΑθηνών τη με αριθμ./14 φορολογική δήλωση για το οικον. Έτος 2004, τη με αριθμ./14 φορολογική δήλωση για το οικον. Έτος 2006 και τη με αριθμ./14 φορολογική δήλωση για το οικον. Έτος 2009, οι οποίες διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας στις 05/05/2017 και εκκαθαρίστηκαν στις 10 και 13/12/2019, χωρίς να αφαιρεθεί από τον προκύπτοντα βεβαιωθέντα φόρο εισοδήματος του κάθε έτους ο παρακρατηθείς φόρος, ήτοι για το οικ.έτος 2004 ποσό 9.559,68 (κωδ.315), για το οικ. έτος 2006 ποσό 15.852,77 € (κωδ.315) και 1.970,83 € (κωδ.302), για το οικ. έτος 2009 ποσό 14.067,93 € (κωδ. 301) και 3.338,07 € (κωδ. 302)

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να περιοριστεί η φορολόγηση του εισοδήματος των οικ. ετών 2004, 2006 2009 στη χρεωστική διαφορά μεταξύ των παρακρατηθέντων και των αναλογούντων φόρων, ήτοι να μην επαναφορολογηθούν, εφόσον έχουν αποδοθεί οι φόροι στο Δημόσιο από τους εργοδότες, να επανεκκαθαριστούν οι με αριθμό υποβολής,καιτης 14/11/2014 δηλώσεις των οικ. ετών 2004 2006 2009, ισχυριζόμενοι

- Η προκαταβολή φόρου από τους εργοδότες έγινε σύμφωνα με τον νόμο, βάσει των διατάξεων των άρθρ. 57 και 59 του ν. 2238/1994, προς εξόφληση μέρους της φορολογικής της υποχρέωσης και όχι αχρεωστήτως, συνεπώς ο φόρος δεν μπορεί να θεωρηθεί ούτε ως παρανόμως, ούτε ως αχρεωστήτως καταβληθείς, για να τύχει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 90 ν. 2362/1995 περί τριετούς παραγραφής.

- Η διάταξη του άρθρ. 84 παρ. 7 του ν. 2238/1994 κάνει λόγο για παραγραφή «της απαίτησης κατά

του Δημοσίου για επιστροφή φόρου» που εν προκειμένω δεν συντρέχει στην περίπτωση της.

- Ενώ έχει παρακρατηθεί φόρος εισοδήματος στην πηγή, καλείται να καταβάλει, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεως, επιπρόσθετο φόρο εισοδήματος (και με τις σχετικές προσαυξήσεις).
- Η περίπτωση της αυτή συνιστά εκκαθάριση φόρου, και όχι περίπτωση συμψηφισμού εκατέρωθεν απαιτήσεων ώστε να τίθεται ζήτημα τριετούς παραγραφής.
- Δεν νοείται αναλογική ή επεκτατική εφαρμογή των διατάξεων περί παραγραφής σε περιπτώσεις που δεν αναφέρονται ρητώς στο νόμο, όπως συμβαίνει εν προκειμένω.
- Στην εκκαθάριση, δεν νοείται εκ νέου υπολογισμός του ήδη καταβληθέντος ή παρακρατηθέντος φόρου γιατί αυτό θα αποτελούσε διπλή καταβολή του ίδιου φόρου από την ίδια αιτία.
- Η φορολογική Αρχή δεν μπορεί να μεταβάλλει το περιεχόμενο της δήλωσης και των συνυποβληθέντων εντύπων του φορολογουμένων.
- Με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020ΕΜΠ/06-02-2020 Συμπληρωματικό Υπόμνημα επικαλείται την **απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ υπ. αριθμ. Ε 2204/2019.**

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 18 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι: «Ια. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία, β.Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης». **Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 36 (παραγραφή) του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης

Επειδή, στις μεταβατικές διατάξεις του **άρθρου 72 του Ν.4174/2013**, στην παρ. 43 που τέθηκε όπως προστέθηκε με την υπο παρ. Δ. 2 περ.21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, Α¹85/07.04.2014, που κατ' άρθρο 2 παρ. 1 περ. α του ΚΦΔ εφαρμόζεται στη φορολογία εισοδήματος, ορίζεται ότι: «43. 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, με τις διατάξεις της **παρ. 1. του άρθ. 57 του ν. 2238/1994**, (Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, οριζόταν ότι: «1. 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 και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής: α) ».

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ. 9 του άρθ. 9 του ν. 2238/1994**, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, οριζόταν ότι: «9. Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 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, με τις διατάξεις της **παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/1994**, όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α'58/23.4.2010.7), οριζόταν ότι: «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 οφείλε 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 μεοποιονδήποτε 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 κατά το άρθρο 90 του ν. 2362/1995 περί Δημοσίου Λογιστικού (ΦΕΚ 247 Α'): «παρ. 1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής. παρ. 2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής...».

Επειδή κατά το άρθρο 91 του ν. 2362/1995 περί Δημοσίου Λογιστικού (ΦΕΚ 247 Α'): «Επιφυλασσόμενης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος, η παραγραφή οποιοσδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής...».

Επειδή, από τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 προκύπτει σαφώς ότι εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος ο φόρος που παρακρατήθηκε, βάσει των άρθ. 52 και 54 έως 58 του ίδιου νόμου, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικ. έτος και επομένως, ο φόρος που έχει παρακρατηθεί αποτελεί νόμιμη εξόφληση μέρους της φορολογικής υποχρέωσης και δεν αποτελεί αχρεώστητη ή παρά τον νόμο καταβολή χρηματικού ποσού ώστε να τίθεται θέμα εφαρμογής αφενός του άρθρου 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995 και αφετέρου του άρθρου 84 παρ. 7 του ν. 2238/1994 (όπως η παράγραφος αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της από το άρθρο 8 παρ. 15 του ν. 3842/2010).

Επειδή, από τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, δεν προβλέπεται τίποτα σχετικά με την παραγραφή της κατά το άρθ. 9 παρ. 9 του ίδιου νόμου υποχρέωσης του Δημοσίου προς έκπτωση του φόρου που παρακρατήθηκε σύμφωνα με τα άρθρα 52 και 54 έως 58, και ο οποίος αποδίδεται σ' αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 του ίδιου πάντανόμου

Επειδή η παραγραφή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995, αφορά απαίτηση προς επιστροφή αχρεώστητης ή παρά το νόμο καταβολής, προϋποθέσεις που δεν ισχύουν στην περίπτωση του παρακρατηθέντος, και αποδοθέντος στο Δημόσιο, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

Επειδή ούτε από τις διατάξεις του άρθ. 90 παρ. 2 του ν.2362/1995, αλλά ούτε και από τις διατάξεις του άρθ. 84 παρ. 7 του ν. 2238/1994, προβλέπεται κάποια παραγραφή της αξίωσης έκπτωσης του φόρου που παρακρατήθηκε, από τον οφειλόμενο.

Επειδή, η αξίωση του φορολογουμένου προς έκπτωση του κατά τα ανωτέρω παρακρατηθέντος φόρου, από μισθωτές υπηρεσίες και αποδοθέντος στο Δημόσιο, εξακολουθεί να υφίσταται ανεξάρτητα αν αυτός υποβάλλει εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, εφόσον κατά τα ανωτέρω δεν προκύπτει ότι η αξίωση αυτή υπόκειται σε παραγραφή (Δ.Εφ.ΑΘ.4140, 4141,4142 του 2018).

Επειδή με την υπ' αρ.Ε 2204/24-12-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Έκπτωση παρακρατούμενων, προκαταβληθέντων φόρων και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή, κατά την διενέργεια άμεσου προσδιορισμού φόρου ή την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου», γνωστοποιήθηκαν τα ακόλουθα:

«Α Για την έκπτωση παρακρατούμενων και προκαταβληθέντων φόρων καθώς και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή για τα οικονομικά έτη έως και το 2014 ισχύουν οι διατάξεις του νόμου 2238/1994 και ειδικότερα τα άρθ. 9 (παρ. 9) και 10 (παρ. 3 και 4), για τα φυσικά πρόσωπα και τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του νόμου 2238/1994, καθώς και το άρθ. 109 (παρ. 4) για τα νομικά πρόσωπα.

Επιπλέον, στην παρ. 7 του άρθρου 84 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι 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.

Περαιτέρω, για την παραγραφή φορολογικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου που γεννήθηκαν ως τις 31.12.2013 εφαρμόζεται η παράγραφος 2 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995, η οποία ορίζει ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σε αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από την καταβολή. Η παραγραφή όμως που προβλέπεται στη διάταξη αυτή αφορά μόνο απαίτηση προς επιστροφή αχρεώστητης ή παρά το νόμο καταβολής, προϋποθέσεις που δεν ισχύουν στην περίπτωση του παρακρατηθέντος, και αποδοθέντος στο Δημόσιο, ή προκαταβληθέντος φόρου, ή φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Κατά συνέπεια, ζήτημα παραγραφής δεν τίθεται νίαπαρακρατηθέντα / προκαταβληθέντα ποσά που εκπίπτουν από (συμψηφίζονται με) τη Φορολογική υποχρέωση βάσει δήλωσης, κατά το μέρος που δεν προκύπτει επιστροφή φόρου και η έκπτωση των φόρων αυτών διενεργείται ανεξάρτητα από το γεγονός εάν ο φορολογούμενος έχει υποβάλει εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Β. Για την έκπτωση παρακρατούμενων και προκαταβληθέντων φόρων καθώς και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή για οικονομικά έτη μετά το 2014 ισχύουν οι διατάξεις του ν.4172/2013 (σχετικό το άρθρο 72 παρ. 25 αυτού και ειδικότερα οι διατάξεις του άρθ. 67 (παρ. 6),για τα φυσικά πρόσωπα, και αυτές του άρθρου 68 (παρ. 3) για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες).

Επιπλέον για την παραγραφή αξιώσεων επιστροφής φόρου που έχει καταβληθεί αχρεώστητα εφαρμόζεται η παράγραφος 4 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, εφεξής Κ.Φ.Δ.), η οποία ορίζει ότι η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της

Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.

Γ. Από τις ως άνω διατάξεις προκύπτει ότι εκπίπτει κατά τον υπολογισμό του φόρου κάθε παρακρατούμενος ή προκαταβληθείς φόρος και φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή ανεξάρτητα από το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η διαφορά επιστρέφεται σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ., ενώ η παραγραφή εξετάζεται μόνον για το ποσό του οποίου αξιώνεται η επιστροφή.

Επομένως, σε κάθε πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει φορολογικής δήλωσης, καθώς και σε κάθε άμεσο προσδιορισμό φόρου που διενεργείται με βάση τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά τον υπολογισμό του φόρου εκπίπτουν ο φόρος που παρακρατήθηκε, ο φόρος που προκαταβλήθηκε και ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή με τους εκάστοτε ισχύοντες περιορισμούς στην περίπτωση του τελευταίου.

Όλα τα παραπάνω ισχύουν και κατά την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες, πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση, εκτός από τα στοιχεία που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση (πχ. βεβαιώσεις αποδοχών που οι υπόχρεοι φορείς - εργοδότες, ασφαλιστικοί οργανισμοί κλπ. έχουν αποστείλει ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση).

Κάθε εγκύκλιος ή οδηγία κατά το μέρος που αντιτίθεται στην παρούσα παύει εφεξής να ισχύει. Τυχόν φόροι που αποδόθηκαν κατά την εφαρμογή αντίθετων οδηγιών ή εγκυκλίων, στο πλαίσιο εφαρμογής του νόμου 2238/1994, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται.

Επειδή εν προκειμένω, η Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, κατά την εκκαθάριση της με αριθμ./14 φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2004, της με αριθμ./14 φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2006 και τη με αριθμ./14 φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2009, δεν έλαβε υπόψη τα ποσά του παρακρατηθέντος φόρου επί των εισοδημάτων του θανόντα πατέρα των προσφευγόντων, των εν λόγω ετών.

Επειδή σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ Ε2204/24-12- 2019 σε κάθε πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει φορολογικής δήλωσης, κατά τον υπολογισμό του φόρου εκπίπτει ο φόρος που παρακρατήθηκε. Ωστόσο, αν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η διαφορά επιστρέφεται σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ., ενώ η παραγραφή εξετάζεται μόνον για το ποσό του οποίου αξιώνεται η επιστροφή.

Επειδή η ανωτέρω απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ εκδόθηκε κατόπιν της διενέργειας εκκαθάρισης των δηλώσεων από τη Δ.Ο.Υ., επομένως δικαιολογημένα η Δ.Ο.Υ. δεν μπορούσε να την έχει λάβει υπόψη της.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, από τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος των οικονομικών ετών 2004, 2000 & 2009 εκπίπτει το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε από τις ετήσιες αποδοχές του θανόντα και της συζύγου του, κάθε έτους και συνεπώς οι εν λόγω ισχυρισμοί των

προσφευγόντων κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αρ. πρωτ.**/10-01-2020** ενδικοφανούς προσφυγής των 1), με ΑΦΜκαι 2), με ΑΦΜ, ενεργούντες ως κληρονόμοι του θανόντος πατρός τους, με ΑΦΜ, και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης των οικονομικών ετών 2004, 2006 και 2009 σύμφωνα με τα ανωτέρω κριθέντα.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.