



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 28 / 01/ 2020

Αριθμός Απόφασης **222**

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **30/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά:
 - i. Της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2011 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
 - ii. Της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών

iii. Της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **30/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, των υποβληθέντων στην υπηρεσία μας υπομνημάτων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με αφορμή την υπ' αριθμ./2018 αίτηση της προσφεύγουσας για τη μεταφορά της φορολογικής της κατοικίας στη, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε υποβάλει δηλώσεις για τα οικ. έτη 2011, 2012 και 2013 και για το φορολογικό έτος 2014. Προκειμένου να ολοκληρωθεί η διαδικασία μεταφοράς της φορολογικής της κατοικίας, κλήθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ να υποβάλει τις ανωτέρω δηλώσεις. Στις 29/03/2018 υπέβαλε εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις των ως άνω ετών, στις οποίες για μεν τα οικ. έτη 2011 και 2012 δήλωσε μηδενικά εισοδήματα, ενώ για το οικ. έτος 2013 δήλωσε τα εισοδήματά της και τον αναλογούντα και παρακρατηθέντα φόρο (κωδ. Ε1: 301, 313, 315) βάσει της βεβαίωσης αποδοχών που της είχε χορηγηθεί από τον εργοδότη της. Εν συνεχεία η προσφεύγουσα κλήθηκε να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις των οικ. ετών 2011 και 2012, δεδομένου ότι από το taxis προέκυπτε ότι κατά τα έτη αυτά είχε αποκτήσει εισοδήματα, τα οποία δεν είχαν δηλωθεί με τις αρχικές δηλώσεις της.

Στις 31/07/2018, η προσφεύγουσα υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις των οικ. ετών 2011 και 2012, με επιφύλαξη (αριθ. πρωτ./2018 και/2018 αντίστοιχα), περιλαμβάνοντας σ' αυτές τα εισοδήματά της και τον αναλογούντα και παρακρατηθέντα φόρο (κωδ. Ε1: 301, 313, 315) βάσει των βεβαιώσεων αποδοχών που της χορήγησε η ίδια η υπηρεσία. Η επιφύλαξη αφορούσε την ένσταση παραγραφής των εν λόγω ετών, στην οποία η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν απάντησε, και ακολούθως εκδόθηκαν τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος των ως άνω οικονομικών ετών, ήτοι:

- ✓ Για το οικον. έτος 2011, το με αρ. χρημ. καταλ.: και αρ. ειδ/σης: Εκκαθαριστικό, από το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή ύψους 1.837,23€,
- ✓ Για το οικον. έτος 2012, το με αρ. χρημ. καταλ.:/....., αρ. ειδ/σης: Εκκαθαριστικό, από το οποίο προκύπτει τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή ύψους 8.492,41€ και

✓ Για το οικον. έτος 2013, το με αρ. χρημ. καταλ.:/...., αρ. ειδ/σης:
Εκκαθαριστικό, από το οποίο προκύπτει τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή ύψους
10.176,87€.

Εν συνεχεία, στις 18/09/2018, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια ΔΟΥ την υπ' αριθμ.
...../2018 αίτησή της, με την οποία ζητούσε να γίνει νέα εκκαθάριση των ανωτέρω
δηλώσεων (οικ. ετών 2011, 2012 και 2013), αφού ληφθεί υπόψη ο παρακρατηθείς φόρος
που είχε αποδοθεί στο Δημόσιο για λογαριασμό της από την εργοδότητά της εταιρεία, στην
οποία η ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών δεν απάντησε.

Η προσφεύγουσα, κατέθεσε την υπ. αριθμ./28-09-2018 ενδικοφανή
προσφυγή, καθώς και τα υπ' αριθμ.EI/10-12-2018 καιEI2019/08-01-
2019 υπομνήματά της που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, ζητώντας την ακύρωση της
τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών στις με αριθ.
πρωτ./2018,/2018 επιφυλάξεις της που υποβλήθηκαν μαζί με τις ως άνω
τροποποιητικές δηλώσεις των οικ. ετών 2011 και 2012, καθώς και την ακύρωση ή
τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των εκκαθαριστικών φόρου εισοδήματος οικ.
ετών 2011, 2012 και 2013, αφού ληφθεί υπόψη ο παρακρατηθείς φόρος που είχε αποδοθεί
στο Δημόσιο για λογαριασμό της από τον εργοδότη της, προβάλλοντας:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου στα οικ. έτη 2011 και 2012.
- 2) Παρανόμως δεν διενήργησε έκπτωση του παρακρατηθέντος φόρου από το φόρο που
προέκυψε βάσει της κλίμακας.
- 3) Παράνομη και εσφαλμένη η έκδοση των εκκαθαριστικών σημειωμάτων, κατ' απόκλιση
από τα δεδομένα των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων φόρου εισοδήματος.

Επί της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής η υπηρεσία μας με την υπ' αριθ.
...../28.01.2019 Απόφαση, έκρινε ότι η Φορολογική Αρχή προσδιόρισε το φόρο
εισοδήματος των οικ. ετών 2011, 2012, 2013 χωρίς να λάβει υπόψη της τα ποσά του
αναλογούντος και παρακρατηθέντος φόρου από μισθωτές υπηρεσίες που αναγράφονταν
στους αντίστοιχους κωδικούς:313 και 315 των παρεληφθεισών απ' αυτήν δηλώσεων που
υπέβαλε η ελεγχόμενη, ούτε ανέφερε τους λόγους που δεν έλαβε τα ποσά αυτά υπόψη της
σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23§§1,2 του ν.4174/2013, ούτε εφάρμοσε τις διατάξεις
του άρθρου 30§3 περ. α του ιδίου νόμου. Ως εκ τούτου, έκανε δεκτή την ενδικοφανή
προσφυγή και ακύρωσε λόγω τυπικής πλημμέλειας τα από 06/08/2018, 05/09/2018 και
05/09/2018 εκκαθαριστικά σημειώματα Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2011, 2012, 2013.

Στην συνέχεια η Φορολογική Αρχή σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης της ΔΕΔ
προχώρησε σε Επανάληψη Διαδικασίας προκειμένου να θεραπευθεί η τυπική πλημμέλεια.
Εξέδωσε την με αριθ./2019 Εντολή Μερικού Φορολογικού Ελέγχου και κατόπιν του
ελέγχου που προέβηκε, εξέδωσε:

1. Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου
Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2011 (εισοδήματα 01.01.2010 – 31.12.2010) της
Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού
ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 1.239,55 Ευρώ, πλέον προσθέτου φόρου λόγω
ανακριβείας ύψους 1.216,99 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.456,54 Ευρώ.

2. Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 (εισοδήματα 01.01.2001 – 31.12.2011) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 5.543,65 Ευρώ, πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 5.442,76 Ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 571,93 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 11.558,34 Ευρώ.

3. Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 6,708,97 Ευρώ, πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 6.586,87 Ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 634,08 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 13.929,92 Ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν και εξαφανισθούν ή να τροποποιηθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις και να επιστραφεί εντόκως σε αυτή ως αχρεωστήτως καταβληθέν κάθε σχετικό με τις ως άνω πράξεις ποσό, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τις χρήσεις 2010 και 2011.
2. Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου
3. Παράνομη μη έκπτωση του παρακρατηθέντος φόρου

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή στις παρ. 1 και 5 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.....

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του

χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, όπως διαπιστώθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή κατά την αίτησή της για αλλαγή φορολογικής κατοικίας.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλλε εκπρόθεσμα δηλώσεις για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 την 29/03/2018, ήτοι μετά την παρέλευση πενταετίας από το τέλος του έτους που όφειλαν να υποβληθούν αυτές, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 5 του Ν. 2238/94 και επομένως το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπενταετίας από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση των δηλώσεων αυτών, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην **παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994** ορίζεται 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 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 με την απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ υπ. αριθμ. **Ε 2204/2019** 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**» ορίζεται ότι:

«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 για παρακρατηθέντα / 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. ΙΓ' Αθηνών, κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων των οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 της προσφεύγουσας δεν έλαβε υπόψη τα ποσά του παρακρατηθέντος, από τον εργοδότη της προσφεύγουσας, φόρου.

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.

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 τα ποσά του παρακρατηθέντος φόρου εκπίπτουν κατά τον υπολογισμό του φόρου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς αυτό κρίνεται **βάσιμος**.

Επειδή, αναφορικά με την επίκληση της προσφεύγουσας για παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους,

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **30/09/2019** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, σύμφωνα με τα ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη τον παρακρατηθέντα φόρο ποσού € 2.387,60, €4.645,29 και €5.827,69 για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα.

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

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

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

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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.