



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 4/4/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 929

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από **5-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων:

Α) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕφΠ

Β) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕφΠ

Γ) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕφΠ

- Δ) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ
- Ε) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ
- ΣΤ) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ
- Ζ) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ
- Η) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ (η από 15/7/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, εκδόθηκε με βάση την με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ και δεν μεταβάλλει το αρχικώς βεβαιωθέν ποσό φόρου)
- Θ) της από 9/7/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, με βάση την με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ (η από 10/7/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, εκδόθηκε με βάση την με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ και δεν μεταβάλλει το αρχικώς βεβαιωθέν ποσό φόρου)
- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, των οποίων ζητείται η **ακύρωση**, άλλως η **τροποποίηση**.
6. Τις απόψεις του **ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ**.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **5-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, η οποία λαμβάνεται ως **εμπροθέσμως** υποβληθείσα, δεδομένου ότι από το φάκελο της υπόθεσης δεν προκύπτουν στοιχεία κοινοποιήσεων των προσβαλλόμενων πράξεων, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Μετά από αίτηση της προσφεύγουσας προς το ΚΕΒΕΙΣ για την έκδοση φορολογικής ενημερότητας, προκειμένου να εισπράξει χρήματα από το Δημόσιο (εφάπαξ του μετοχικού ταμείου Ναυτικού), πληροφορήθηκε ότι είναι υπόχρεη σε ληξιπρόθεσμες οφειλές, οι οποίες προήλθαν από την εκκαθάριση κοινών **αρχικών** δηλώσεων με τον σύζυγό της - ΑΦΜ:των οικονομικών ετών 2006-2014 οι οποίες υποβλήθηκαν **εκπρόθεσμα** στις 09/07/2019 και βάσει αυτών εκδόθηκαν τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά με τα οποία βεβαιώθηκαν τα κατωτέρω ποσά:

Οικον. έτος	α/α δήλωσης	ΑΤΒ-ημ/νία	Α.Χ.Κ	Φόρος
2006	/09-07-2019		/8	1.555,15
2007	/09-07-2019		/7	2.646,18
2008	/09-07-2019		/6	2.800,29
2009	/09-07-2019		/5	3.340,85
2010	/09-07-2019		/4	3.333,54
2011	/09-07-2019		/3	2.400,11

2012	/09-07-2019		/2	4.409,20
2013	/09-07-2019		/1	4.198,95
2014	/09-07-2019		/1	3.282,35
				27.966,62

Σημειωτέο ότι για τα οικονομικά έτη **2013** και **2014** υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα στις 15/07/2019 και 10/07/2019, αντίστοιχα, τροποποιητικές δηλώσεις, συνεπεία των οποίων εκδόθηκαν τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά με τα οποία δεν προέκυψε επιπλέον ποσό φόρου προς πληρωμή σε σχέση με τις αντίστοιχες αρχικώς υποβληθείσες δηλώσεις ΦΕΦΠ, ήτοι:

Οικον. έτος	α/α δήλωσης	ΑΤΒ-ημ/νία	Α.Χ.Κ	Φόρος
2013	/15-07-2019			4.198,95
2014	/10-07-2019			3.282,35

Οι δηλώσεις αυτές εκκαθαρίστηκαν βάσει του ισχύοντος τότε ΚΦΕ (ν. 2238/1994), οι διατάξεις του οποίου ήταν σε ισχύ μέχρι 31/12/2013 και κατά την εκκαθάριση δεν ελήφθησαν υπόψη προς συμψηφισμό οι αντίστοιχοι παρακρατηθέντες φόροι, διότι αυτές υπεβλήθησαν μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§7 του ανωτέρω κώδικα όπως είχαν ερμηνευτεί από τη διοίκηση με την Γνωμοδότηση **ΝΣΚ 408/2011**, η οποία έγινε δεκτή με την **ΠΟΛ. 1068/2012**.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2006-2014 με τον συμψηφισμό των παρακρατουμένων φόρων, προσκομίζοντας με επίκληση τις αντίστοιχες βεβαιώσεις αποδοχών από τον εργοδότη της.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης αφενός δεν προκύπτουν στοιχεία κοινοποιήσεων των προσβαλλόμενων πράξεων και αφετέρου, τα ανωτέρω βεβαιωθέντα ποσά δεν έχουν καταβληθεί και οφείλονται (εκτός από το ποσό των 2.341,69€ που αφορά το οικονομικό έτος 2014 και καταβλήθηκε μέσω ρύθμισης), δεν έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής είσπραξης για τα χρέη αυτά, ενώ περαιτέρω με το υπ' αριθ./ 3-4-2025 έγγραφο του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ μας ενημέρωσε ότι μετά από έρευνα στα αρχεία της υπηρεσίας και κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με την 14^η ΥΦΕ δεν ανευρέθησαν στοιχεία κοινοποίησης, τεκμαίρεται ότι η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων κατά την έκδοσή τους, αλλά έλαβε γνώση πρόσφατα μετά την απάντηση του ΚΕ.Β.ΕΙΣ και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή λαμβάνεται ως εμπροθέσμως υποβληθείσα.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 74 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που κυρώθηκε με το ν. 5104/2024 (Α' 58), ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«1) Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. 2) Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο,

που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης. [...] 6) Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι «Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης της παρ. 2 του άρθρου 74 υποβάλλεται και η ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση της παρ. 3 του άρθρου 74 εκδίδεται σε σχέση με πράξεις άμεσου προσδιορισμού ή πράξεις διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεις επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η Δεκεμβρίου 2014 και μετά»

Επειδή με τις διατάξεις του πρώην Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το ν.2238/1994 (Α' 151), όπως ίσχυαν κατά τα κρίσιμα έτη, ορίζονταν μεταξύ άλλων τα εξής:

Με το άρθρο 61 “Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης” ότι: «1. Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά του υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ [...]».

Με το άρθρο 62 “Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης” ότι: «1. 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: [...] γ) Μέχρι τις 2 Μαΐου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογουμένου περιλαμβάνεται: αα) [...] ββ) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες [...]».

Με το άρθρο 59 “Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις” ότι: «1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 έως και 7 του άρθρου 14, των περιπτώσεων α', ε', και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56, 57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε».

Με το άρθρο 9 “Υπολογισμός και καταβολή του φόρου” ότι: «10. Από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα 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 [...]».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (Α' 152), όπως ίσχυαν κατά τα κρίσιμα έτη, ορίζονταν μεταξύ άλλων τα εξής: «1) Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015. 2) ... 3) ... 4) 5) ... 6) Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν οι αμειβόμενοι με μηνιαίο μισθό, οι συνταξιούχοι από φορείς κύριας ασφάλισης, οι αμειβόμενοι με ημερομίσθιο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού που παρέχουν υπηρεσίες σε εμπορικά πλοία και με εξαίρεση το εισόδημα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του ΚΦΕ, διενεργείται παρακράτηση από τους εργοδότες ή από τους φορείς που καταβάλλουν κύριες συντάξεις έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ίδιου άρθρου.

Η παρακράτηση διενεργείται κατά την καταβολή και υπολογίζεται με συντελεστή μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα που ορίζεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011. Για την απόδοση των ποσών αυτών που παρακρατήθηκαν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 4 του άρθρου 59 του ΚΦΕ, όπως ισχύουν». **Επειδή** με τις διατάξεις του **άρθρου 84§7** του πρώην **ΚΦΕ (ν. 2238/1994)** όπως ίσχυαν κατά τις κρινόμενες χρήσεις οριζόταν 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. 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», με τις δε διατάξεις του άρθρου **90§2** του ν. **2362/1995** (Α' 247) «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 με την **ΠΟΛ. 1068/2012** έγινε δεκτή από τη διοίκηση η Γνωμοδότηση **ΝΣΚ 408/2011**, σύμφωνα με την οποία είχαν ερμηνευτεί οι διατάξεις του άρθρου **84§7** του ν. 2238/1994 με την οποία γνωμοδοτήθηκε 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 περαιτέρω, με την Εγκύκλιο **Ε 2204/2019** του Διοικητή της ΑΑΔΕ διευκρινίστηκε 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 άρθρ. 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 άρθρ. 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 [...].

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 [...].

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

Επειδή με την υπ' αριθ. **Ε 2204/24-12-2019** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με την οποία διευκρινίστηκε ότι κατά τον υπολογισμό του φόρου **εκπίπτει κάθε παρακρατούμενος φόρος ανεξάρτητα από το χρόνο υποβολής της δήλωσης** και η παραγραφή (τριετία) εξετάζεται μόνον για το ποσό που αξιώνεται προς επιστροφή, δεν θεσπίζονται νέες διατάξεις, αλλά δίνεται διαφορετική ερμηνεία του άρθρου **84§7** του ν. **2238/1994** απ' αυτήν που είχε δοθεί με την Γνωμοδότηση **ΝΣΚ 408/2011** και την **ΠΟΛ. 1068/2012**, πρόκειται δηλαδή για **μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της φορολογικής Διοίκησης** η οποία συνεπάγεται φορολογική ελάφρυνση του φορολογουμένου, δεδομένου ότι στην Ε 2204/2019 προβλέφθηκε ότι **κάθε εγκύκλιος ή οδηγία κατά το μέρος που αντιτίθεται σ' αυτήν πάυει εφεξής να ισχύει** και ότι **τυχόν φόροι που αποδόθηκαν κατά την εφαρμογή αντίθετων οδηγιών ή εγκυκλίων, στο πλαίσιο εφαρμογής του ν. 2238/1994, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται**.

Επειδή όπως προκύπτει από το φάκελο της υπόθεσης, η προσφεύγουσα κατά την υποβολή των επίμαχων δηλώσεων δήλωσε στους κωδικούς των δηλώσεων: **314** «Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις», **316** «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις» και **334** «Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011» τα κατωτέρω ποσά:

Οικον. έτος	α/α δήλωσης	Κωδ. 302	Κωδ. 314	Κωδ. 316	Κωδ. 334
2006	/09-07-2019	17.519,75	1.841,56	1.869,60	
2007	/09-07-2019	18.699,61	2.209,58	2.243,23	
2008	/09-07-2019	20.253,01	2.369,57	2.405,65	
2009	/09-07-2019	22.060,65	2.135,63	2.103,60	
2010	/09-07-2019	22.685,86	1.915,92	1.887,18	
2011	/09-07-2019	20.165,33	1.750,01	1.723,76	
2012	/09-07-2019	19.282,67	1.611,64	1.587,47	0,00
2013	/09-07-2019	18.482,11	1.907,25	1.878,64	170,31
2014	/09-07-2019	16.553,47	1.541,78	1.518,65	164,37

Επειδή η προσφεύγουσα, ως μισθωτός, όπως προκύπτει από τις προσκομιζόμενες βεβαιώσεις αποδοχών, έλαβε από τον εργοδότη της «.....» με ΑΦΜ:, τις αποδοχές που περιλαμβάνονται στις δηλώσεις των αντίστοιχων ετών, ενώ κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων αυτών, δεν ελήφθησαν υπόψη τα ανωτέρω δηλωθέντα ποσά στους κωδικούς 314, 316 και 334.

Επειδή από την οικεία έκθεση Απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής της προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε προκύπτει ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας υπέβαλε τις επίμαχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 – 2014 στις 09/07/2019, 15/07/2019 & 10/07/2019, αντίστοιχα, ήτοι πέραν της τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων, ο προϊστάμενος της τότε αρμόδιας ΔΟΥ Α' Περιστερίου, έκρινε βάσει της ΠΟΛ. 1068/2012 και της Γνωμ. ΝΣΚ 408/2011, ότι η αξίωσή της προσφεύγουσας για συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος με τη φορολογική υποχρέωση βάσει δήλωσης, **έχει υποπέσει σε παραγραφή.**

Επειδή η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 – 2014, αφού ληφθεί υπόψη ο φόρος που παρακρατήθηκε και αποδόθηκε από τον εργοδότη της, δηλαδή ότι υφίσταται λόγος περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή με την υπ' αριθ. **Ε. 2204/2019** εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι «ζήτημα παραγραφής δεν τίθεται για παρακρατηθέντα ποσά που 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», ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. **Δ.Ε.Δ. 133450 ΕΞ 2025 ΕΜΠ/ 12-3-2025** έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ζητήθηκε από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ συμπληρωματική έκθεση απόψεων ως προς τα στοιχεία κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, σε απάντηση δε αυτού η εν λόγω υπηρεσία με το υπ' αριθ./ **3-4-2025** έγγραφό της μας πληροφόρησε ότι δεν υπάρχουν στοιχεία κοινοποίησης.

Κατόπιν αυτών ικανοποιείται ο περιορισμός που τίθεται από το άρθρο 74§1 του ΚΦΔ για την προθεσμία των τριών ετών από την κοινοποίηση των πράξεων.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι **έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 74 του ΚΦΔ και του άρθρου 84§5 του ίδιου κώδικα**, καθόσον α) υφίσταται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) δεν υφίστανται στοιχεία κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων και γ) οι προσβαλλόμενες εκδόθηκαν μετά την 01.12.2014.

Κατόπιν αυτών, τα δηλωθέντα ποσά στους κωδικούς 314, 316 και 334 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2006 – 2014, πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την εκκαθάριση αυτών, κατ' εφαρμογή της Ε. 2204/2019 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, κατά το μέρος που δεν προκύπτει επιστροφή φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **5-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, και την τροποποίηση των εκδοθεισών πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφΠ, οικονομικών ετών **2006-2014**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.