



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-07-2017

Αριθμός απόφασης:1476

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης ..../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του . . του ...**, με ΑΦΜ:..., κατά του με αριθμό ειδοποίησης ... Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αρ. δήλωσης ....), του προϊσταμένου της ΔΥΟ .... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό ειδοποίησης ... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αρ. δήλωσης ...), του προϊσταμένου της ΔΟΥ .... Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ... με 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:

Με το με αρ. δήλωσης .../-2016 και με αρ. ειδ. ... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσ/νίκης που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής αντίστοιχης τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε **χρεωστικό ποσό 3.149,22€ ενώ βάσει της αρχικής δήλωσης είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 566,51€**. Η διαφορά αυτή προέκυψε, σύμφωνα με το υπ'αριθμ.πρωτ..../-2016 πληροφοριακό δελτίο της Ειδικής Γραμματείας ΣΔΟΕ που έλαβε η ανωτέρω φορολογική αρχή, από τη μη δήλωση, των πρόσθετων αμοιβών που είχε λάβει ο προσφεύγων δια του ΕΛΚΕ-ΕΚΠΑ ως αμοιβή για τη συμμετοχή του σε ερευνητικό πρόγραμμα.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ'αριθμ..../-2016 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η οποία εκκαθαρίστηκε στις ....-2017 και εκδόθηκε το προσβαλλόμενο υπ'αριθμ..../17 εκκαθαριστικό σημείωμα.

Στις ....-2017, ημέρα κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής στη ΔΟΥ ..., υπέβαλε ταυτόχρονα τρεις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007 και 2008, τις υπ'αριθμ..../2017, ..-/2017 και ..../2017 αντίστοιχα προκειμένου να επιμερίσει τη διαφορά των 5.572,65€ στα ανωτέρω οικονομικά έτη, σύμφωνα με τις συνημμένες βεβαιώσεις αποδοχών του ΕΛΚΕ. Η ΔΟΥ ... προέβη στην εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων των οικονομικών ετών 2006 και 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4446/2016 εκδίδοντας στις ...-2017 τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα, καθώς και στην εκκαθάριση της υπ'αριθμ..../2017 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης οικονομικού έτους 2008, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, εκδίδοντας την ...-2017 το με αριθμό ειδοποίησης ... εκκαθαριστικό σημείωμα, βάσει του οποίου το χρεωστικό ποσό περιορίστηκε σε 2.623,35€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του με αριθμό ειδοποίησης .... εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... Θεσσαλονίκης και να επαναυπολογιστεί ο φόρος με βάση την τροποποιητική που υπέβαλλε στο πλαίσιο του Ν 4446/2016 και συνυπολογίζοντας τους ήδη παρακρατημένους φόρους

**Επειδή**, με την παρ. 1 και 3 του άρθρο 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι *"1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση....3.Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης."*

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94, όπως ίσχυε πριν αντικατασταθεί με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010, οριζόταν “ *Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη η αξίωση για επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της οποιαδήποτε τρόπο αποδοχής της...* ”

**Επειδή,** με την ΠΟΛ. 1068/2012 κοινοποιήθηκε η υπ’ αριθ. 408/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., σύμφωνα με την οποία δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικ. έτους 2005, που κατέβαλε 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. Συγκεκριμένα, όπως γνωμοδότησε το Ν.Σ.Κ. «*Όπως, δε, έχει ειδικότερα κριθεί 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 (ΣτΕ 1643/1983). Η νομολογιακή αυτή λύση υιοθετήθηκε και ρητά με την, μη εφαρμοζόμενη στην προκειμένη περίπτωση, ως εκ τούτου χρόνου έναρξης ισχύος της, διάταξη της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 με την οποία αντικαταστάθηκε η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, σύμφωνα με την οποία “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”.... ».*

**Επειδή,** στην προκειμένη περίπτωση, η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα εκπρόθεσμα την ...-2016, ήτοι μετά την παρέλευση τριετίας από την υποβολή της υπ’ αριθμ. ... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ως άνω οικονομικού έτους, στις 05-07-2008, και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής της αξίωσης για συμψηφισμό (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικονομικού έτους 2008.

**Επειδή,** σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 57 του Ν 4446/2016 “*1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α` 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016.*”

**Επειδή,** με το άρθρο 30 παρ.1 του Ν 4474/2017 η ανωτέρω προθεσμία παρατάθηκε μέχρι και τις 30-09-2017.

**Επειδή**, σύμφωνα με την περίπτωση Β (Δηλώσεις που δύνανται να υποβληθούν σύμφωνα με τη ρύθμιση) του Γενικού Μέρους Α της ΠΟΛ 1009/2017 "Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους να υποβάλουν μη υποβληθείσες ή ανακριβώς ή ελλιπώς υποβληθείσες δηλώσεις, αρχικές ή τροποποιητικές, μηδενικές ή χρεωστικές, ακόμη και πληροφοριακού χαρακτήρα."

**Επειδή**, ο Ν 4446/2016 δημοσιεύθηκε στις ...-2016 (αρ. φύλλου 240).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε στις ...-2016 και πριν τη δημοσίευση του Ν 4446/2016 (στις ...-2016) την με αριθμό καταχώρησης ... πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 με αποτέλεσμα να μην τυγχάνουν εφαρμογής οι ευνοϊκές διατάξεις του Ν 4446/2016 για την εν λόγω δήλωση.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου ....-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του . ... του ... με **ΑΦΜ:....**

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Οικονομικό έτος 2008:**

**Χρεωστικό:3.149,22€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ...-2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008.

Σημειώνεται ότι ακολούθησε νέα εκκαθάριση φόρου στις ...-2017 βάσει της υπ'αριθμ....-2017 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης με την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό 2.623,35€, ως προκύπτει από το με αριθμό ειδοποίησης ...-2017 εκκαθαριστικό σημείωμα.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α.α**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου**

**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