



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 : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30/10/2017

Αριθμός απόφασης 5625

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. 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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 31/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) του, ΑΦΜ, κατοίκου , οδός , β) του, ΑΦΜ, κατοίκου , οδός κατά της υπ' αριθ./2017 αρνητικής απάντησης με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα των προσφευγόντων για τον συμψηφισμό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 της αποβιωσάσης την 9/10/2011(συζύγου του πρώτου και μητέρας του δεύτερου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2017 αρνητική απάντηση με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα των προσφευγόντων για τον συμψηφισμό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 της αποβιωσάσης την 9/10/2011 (συζύγου του πρώτου και μητέρας του δεύτερου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 31/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του ΑΦΜ, β) του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ απορρίφθηκε το αίτημα των προσφευγόντων για τον συμψηφισμό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 ποσού 1.235,51 € της αποβιωσάσης την 9/10/2011

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Η με ΑΦΜ απεβίωσε στις 9/10/2011. Η δήλωση μεταβολής στο τμήμα του Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για τον θάνατο της υποβλήθηκε στις 27/1/2016 εκπρόθεσμα. Η τελευταία δήλωση φορολογίας εισοδήματος της θανούσας που αφορούσε τα εισοδήματα του έτους 2011 υποβλήθηκε στις 13/8/2012 μέσω διαδικτύου, από τρίτο πρόσωπο που χρησιμοποίησε τους κωδικούς πρόσβασης καταχρηστικά. Με βάση την υπ. αρ. αρχική δήλωση εκδόθηκε εκκαθαριστικό σημείωμα με κύριο φόρο 690,45 € προκαταβολή 1.235,51 €, συμβ/να ποσά 725,76, εισφορά αλληλεγγύης 195,55€ και τέλος επιτηδεύματος 500€. Συνολικό ποσό 3.347,27€. **Το ποσό αυτό εξοφλήθηκε με πληρωμές που διενεργήθηκαν στην Δ.Ο.Υ από 30/10/2012 έως 28/2/2013.**

Στις 3/3/2017 οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ την με αρ. πρωτ. αίτηση με αίτημα τον συμψηφισμό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος της ως άνω αποβιωσάσης.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ με την από 2/4/2017 απάντηση της απέρριψε το αίτημα των προσφευγόντων λόγω λόγο παραγραφής του δικαιώματος τους σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 Κ.Φ.Δ Ν 4172/2013 .

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1 .Την παρ. 43 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013).

2 .Το άρθρο 42 του Κ.Φ.Δ

3. Τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Ν 4174/2013 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ 3 περ γ του Ν 2238/1994 σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου υπόχρεοι σε επίδοση δήλωσης είναι οι κληρονόμοι του για το σύνολο του εισοδήματος που απέκτησε μέχρι την χρονολογία του θανάτου του... Η δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ χειρόγραφα και εκκαθαρίζεται από το υποσύστημα taxisnet της

Δ.Ο.Υ και δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος λόγο θανάτου του υπόχρεου.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ. «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής ΦΠΑ από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες. 3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογουμένου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό το συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογουμένου. 4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, και όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: «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 του άρθρου 84§7 του ν.2238/1994 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. 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.

Επειδή, με την εγκύκλιο-διαταγή Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

« ...3. Από τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι **για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014** ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά

του Δημόσιου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, οι οποίες ορίζουν 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.

Επειδή η κρινόμενη υπ. αρ. 148422 δήλωση φόρου εισοδήματος υπεβλήθη την 13/8/2012 , η αξίωση του δικαιώματος για επιστροφή –συμψηφισμό φόρου συντελέστηκε στις 10/7/2015 σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα.

Επειδή οι προσφεύγοντες επικαλούνται τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. που ορίζουν 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας, β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσauxημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση, γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.» **και ισχυρίζονται** ότι από τις παραπάνω εκτιθέμενες διατάξεις, τον συνδυασμό και την ορθή ερμηνεία αυτών, προκύπτει σαφώς ότι η διάταξη της παρ. 43 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 που θεσπίζει συντομότερο χρόνο παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή ή συμψηφισμό φόρου παραβιάζει θεμελιώδεις αρχές που διέπουν τη λειτουργία της Δημόσιας Διοίκησης και ειδικότερα την αρχή της καλής πίστης καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου προς τη Διοίκηση, η οποία επιβάλλει στη δημόσια διοίκηση να μην εκμεταλλεύεται το διοικούμενο ή ακόμη περισσότερο να δημιουργεί καταστάσεις πλάνης, και την αρχή της χρηστής διοίκησης η οποία υποχρεώνει τη δημόσια διοίκηση να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, λαμβανομένου υπ' όψιν ότι τα παραπάνω ποσά που ζητούν να συμψηφιστούν ή να επιστραφούν, καταβλήθηκαν από αχρεωστήτως και σε χρόνο που δεν είχαν υποχρέωση καταβολής αυτών.

Οι ισχυρισμοί αυτοί των προσφευγόντων είναι αβάσιμοι σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα διότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της ως άνω απάντησης κατά δέσμια αρμοδιότητα της με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 31/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) του, ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /2017 αρνητικής απάντησης με την οποία απορρίφτηκε το αίτημα των προσφευγόντων για τον συμψηφισμό της προκαταβολής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 της αποβιωσάσης την 9/10/2011 (συζύγου του πρώτου και μητέρας του δεύτερου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .