



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 11/12/2017

Αριθμός απόφασης: 6223

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

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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.

4. Την από 11/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα έως την παύση των εργασιών της τη, οδός, κατά της θεωρηθείσας από 07/06/2017 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου (επιστροφής) φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη θεωρηθείσα από 07/06/2017 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου (επιστροφής) φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της με ημερομηνία θεώρησης 07/06/2017 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου (επιστροφής) φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας. Η εν λόγω έκθεση συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ./2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου με αιτία ελέγχου την επιστροφή φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 της προσφεύγουσας κοινοπραξίας η οποία πραγματοποίησε διακοπή των εργασιών της την 01/06/2012.

Σύμφωνα με την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου αποφασίστηκε η μη επιστροφή του ποσού των 18.971,81 ευρώ στην προσφεύγουσα κοινοπραξία, το οποίο αφορά φόρο εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 που προέκυψε μετά την υποβολή της τελευταίας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατά τη διακοπή των εργασιών της και μετά την αφαίρεση του αναλογούντος από τον προκαταβληθέντα φόρο, καθώς για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν από την 01/01/2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημοσίου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994. Όπως αναφέρει η εν λόγω έκθεση η προσφεύγουσα ουδέποτε υπέβαλε αίτημα για επιστροφή φόρου εισοδήματος, ενώ η εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις 29/11/2016, ημερομηνία κατά την οποία είχε ήδη εκπνεύσει η προθεσμία εμπρόθεσμης απαίτησης επιστροφής φόρου κατά του Δημοσίου.

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου ως προς το πόρισμα αυτής και να της επιστραφεί το ποσό των 18.971,81 ευρώ, ισχυριζόμενη ότι δεν υφίσταται ζήτημα παραγραφής της απαίτησής της διαρκούντος του ελέγχου και έως την ολοκλήρωση αυτού. Η υπ' αριθμ./2016 εντολή ελέγχου προεκλήθη έπειτα από εμπρόθεσμο προφορικό αίτημά της προς επιστροφή προκαταβλητέου φόρου τον Οκτώβριο του 2016, με βάση την ΠΟΛ. 1287/30-12-2013 και όπως προβλεπόταν στην παρ. 8 αυτής για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που έχουν υποβληθεί μέχρι 31/12/2013. Κατά την έκδοση της εν λόγω εντολής ελέγχου δεν έχει παραγραφεί η κατά του Δημοσίου απαίτησή της, καθώς από τις κείμενες διατάξεις και πλήθος διοικητικών εγγράφων προκύπτει ότι η τριετής παραγραφή αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε η αξίωση, ήτοι από το τέλος του οικονομικού έτους κατά το οποίο υπεβλήθη η ρηθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος. Δεδομένου ότι η περί της τριετούς παραγραφής διατάξεις αντιμετωπίζονται διαχρονικά με πάγιο τρόπο από τη φορολογική Διοίκηση, η παραγραφή της απαίτησής της αρχίζει την 01/01/2014 και εξαντλείται στις 31/12/2016.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, 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 παρ. 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 από 01.01.2014, με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), μεταβλήθηκε το νομοθετικό πλαίσιο περί παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή φόρου (άρθρα 36 και 42), και περαιτέρω, προβλέφθηκε, ρητά, ότι για φορολογικές υποθέσεις έως την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ήτοι έως 31.12.2013) εφαρμόζονται τα σχετικά με την παραγραφή αξίωσης κατά απαίτησης του Δημοσίου βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 του ν.2238/1994, οι οποίες καταργήθηκαν από 01.01.2014 και εφεξής (αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή με την περίπτωση β του άρθρου 93 του ν. 2362/1995, που ίσχυε έως 31.12.2014, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 93 Διακοπή παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου

Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο:

.....

β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής.

Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως.

Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.....»

και με την περίπτωση β του άρθρου 143 του ν. 4270/2014, που έχει ισχύ από 01.01.2015, ορίζεται:

«Άρθρο 143 Διακοπή παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου

Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο:

.....

β. Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αίτησης για την πληρωμή της απαίτησης, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαίτησης αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η

παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι (6) μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αίτησης. Υποβολή δεύτερης αίτησης δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.....»

Επειδή στο άρθρο 64 του ν. 2238/1994, σχετικά με τη δήλωση εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, ορίζεται:

«1. Οι υπόχρεοι της παραγράφου 4 του άρθρου 2 υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος στον Προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ως εξής:

.....

ε. Μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης της εταιρίας ή κοινοπραξίας, κατά περίπτωση, και εφόσον η εταιρία ή η κοινοπραξία τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και η διαχειριστική περιόδός της λήγει μέχρι τις 30 Νοεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα έκανε διακοπή εργασιών την 01/06/2012 και υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 24/07/2013 την τελευταία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, καθώς όφειλε με βάση τις παραπάνω διατάξεις να υποβάλει την εν λόγω δήλωση μέσα σε τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία λύσης της, ήτοι μέχρι 01/09/2012. Συνεπώς η τριετής παραγραφή προς απόδοση, από το Δημόσιο, του αχρεωστήτως προκαταβληθέντος φόρου εισοδήματος για το διάστημα 01/01/2012-01/06/2012 άρχισε από τη λήξη της κατά νόμο προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης, δηλαδή 01/09/2012, και έληξε την 01/09/2015. Ως εκ τούτου σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις δε δύναται να επιστραφεί ο υπό κρίση προκαταβληθείς φόρος εισοδήματος, καθώς η απαίτηση της προσφεύγουσας προς επιστροφή φόρου έχει παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας κοινοπραξίας «.....», ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.