



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.03.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 535

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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 1069/04-03-2014 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατά των ακόλουθων πράξεων της Α.Α.Δ.Ε.:

α) του με αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007, με βάση την υπ' αρ./17 αρχική δήλωση,

β) του με αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2008, με βάση την υπ' αρ./17 αρχική δήλωση,

γ) του με αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009, με βάση την υπ' αρ. /17 αρχική δήλωση,
δ) του με αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010, με βάση την υπ' αρ. /17 αρχική δήλωση,
ε) του με αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011, με βάση την υπ' αρ. /17 αρχική δήλωση,
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα ανωτέρω εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010 & 2011 της Α.Α.Δ.Ε., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε στις 03-10-2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.598,51€. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 2.299,57€ καθώς και από φόρο λόγω εκπροθέσμου ύψους 298,94€.

Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε στις 03-10-2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 3.833,94€. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 3.392,87€ καθώς και από φόρο λόγω εκπροθέσμου ύψους 441,07€.

Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε στις 03-10-2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 4.710,88€. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 4.168,92€ καθώς και από φόρο λόγω εκπροθέσμου ύψους 541,96€.

Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε στις 03-10-2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, προέκυψε ποσό οφειλόμενου

φόρου ύψους 5.334,52€. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 4.720,81€ καθώς και από φόρο λόγω εκπροθέσμου ύψους 613,71€.

Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε στις 03-10-2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 5.776,67€. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 5.157,74€ καθώς και από φόρο λόγω εκπροθέσμου ύψους 618,93€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010 & 2011 και την εκ νέου εκκαθάριση των οικείων δηλώσεων φόρου εισοδήματος, κατόπιν συνυπολογισμού των παρακρατηθέντων φόρων.

Επειδή, στο άρθρο 57§1 του Ν. 2238/94 ορίζονται τα ακόλουθα: «Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό, είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 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. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται».

Επειδή, στο άρθρο 62§1 του Ν. 2238/94, όπως ίσχυε στις υπό κρίση περιόδους, ορίζονται τα ακόλουθα: «Με την χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών γίνεται υποχρεωτικά η υποβολή από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή 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 β) Μέχρι τις 16 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογουμένου περιλαμβάνονται και κέρδη από ατομικές εμπορικές γενικά επιχειρήσεις ή από την ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, όταν τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο. γ) Μέχρι τις 2 Μαΐου του οικείου οικονομικού έτους όταν μεταξύ των εισοδημάτων του φορολογουμένου περιλαμβάνεται: αα)ββ) Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.....»

Επειδή, με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών δόθηκαν παρατάσεις προθεσμίας για την υποβολή των δηλώσεων των ανωτέρω οικ. ετών, που σε καμιά περίπτωση δεν ξεπερνούσαν την 31/12 του κάθε έτους.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, 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 της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, 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, σύμφωνα με την 408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/14.03.2012 εγκύκλιο στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου γεννάται από την καταβολή του, αν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής για πραγματικό ή νομικό λόγο. Όταν όμως η καταβολή του φόρου, κατά το χρονικό σημείο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά ο φόρος δεν οφείλεται από επιγενόμενο λόγο, (όπως είναι η υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης) η αξίωση προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννάται από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος οπότε και αρχίζει ο χρόνος της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για απόδοση αυτού του φόρου. Σε αυτή την περίπτωση εμπίπτει και η διενέργεια παρακράτησης φόρου, όταν η καταβολή αυτού παρίσταται νόμιμη το χρόνο που διενεργείται αλλά η αξίωση του φορολογούμενου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή τους (κατ' εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ' άρθρο 9 παρ. 8 του ν. 2238/1994) γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός, και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου (σχετ. και το υπ' αρ. πρωτ. Δ12Α 1165279 ΕΞ2014/12.12.2014 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών). Το Ν.Σ.Κ. διευκρίνισε ότι 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 κατ' εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/94 (αρ. πρωτ. Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010 & 2011 υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα, βάσει των ευεργετικών διατάξεων του Ν. 4446/16, στις 13.09.2017, ήτοι μετά την παρέλευση τριετίας από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί.

Συνεπώς, κατά το χρόνο υποβολής των εκπρόθεσμων αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής της αξίωσης της προσφεύγουσας για συμψηφισμό (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής διοίκησης αναφορικά με τον μη συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2007

Χρεωστικό ποσό: 2.598,51€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αρ. ειδοποίησης2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2007 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ.2017).

Οικονομικό έτος 2008

Χρεωστικό ποσό: 3.833,94€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αρ. ειδοποίησης2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./2017).

Οικονομικό έτος 2009

Χρεωστικό ποσό: 4.710,88€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αρ. ειδοποίησης2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2009 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./2017).

Οικονομικό έτος 2010

Χρεωστικό ποσό: 5.334,52€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αρ. ειδοποίησης2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2010 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./2017).

Οικονομικό έτος 2011

Χρεωστικό ποσό: 5.776,67€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αρ. ειδοποίησης2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./2017)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.