



ΣΥΝΗΓΟΡΟΣ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ



12 Νοεμβρίου 2014

Αριθμ. Πρωτ.: 194669/56150/2014

Πληροφορίες: Θεοδώρα Βούλγαρη (τηλ.: ██████████)

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ Α'
Καρ. Σερβίας 10, 101 84, Αθήνα

Θέμα: Συμψηφισμός (έκπτωση) προκαταβολής φόρου σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της φορολογικής δήλωσης

Σχετ: Η ΠΟΛ 1068/2012.

Αξιότιμοι κύριοι,

Ο Συνήγορος του Πολίτη, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του κατά το άρ. 103 § 9 του Συντάγματος και το ν.3094/2003, εξετάζει αναφορά φορολογούμενου που διαμαρτύρεται για την άρνηση Δ.Ο.Υ. να συμψηφίσει (εκπέσει), από τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, το ποσό του φόρου που είχε προκαταβληθεί από τον εργοδότη του φορολογούμενου.

Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υπέβαλε στις 13.10.2011¹ δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2003, 2004, 2005, 2006 και 2007. Για τα έτη αυτά ο εργοδότης του φορολογούμενου είχε αποδώσει κανονικά στη Δ.Ο.Υ. το παρακρατηθέν από το μισθό του φορολογούμενου ποσό φόρου, και συνεπώς κατά την εκκαθάριση του φόρου έπρεπε να γίνει έκπτωση, από το φόρο που αναλογεί στο συνολικά καθαρό εισόδημα, του φόρου εισοδήματος που είχε παρακρατηθεί². Ωστόσο, από τα εκκαθαριστικά που έλαβε τον Οκτώβριο του 2014 ο φορολογούμενος διαπίστωσε ότι καλείται να καταβάλει ιδιαίτερα υψηλά ποσά φόρου, διότι δεν είχε λάβει χώρα έκπτωση του παρακρατηθέντος φόρου.

Η αιτιολογία που του δόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ήταν ότι οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος είχαν υποβληθεί μετά την πάροδο τριετίας από την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής τους, με συνέπεια το δικαίωμα συμψηφισμού (έκπτωσης) του παρακρατηθέντος φόρου να έχει υποπέσει στην παραγραφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών που προβλέπει το άρθρο 90 παρ. 2 του ν.2362/1995³. Η άποψη αυτή στηρίζεται στην ΠΟΛ 1068/2012 (και τη γνμδ. 408/2011 ΝΣΚ).

Ωστόσο, κατά τη γνώμη μας, η ανωτέρω άποψη παραγνωρίζει την διάταξη του άρθρου 905 παρ. 2 του ΑΚ, σύμφωνα με την οποία **«Το χρέος που καταβλήθηκε πριν από τη**

¹ εντός της προθεσμίας για υποβολή εκπροθέσμων δηλώσεων φόρου εισοδήματος που είχε δοθεί με το άρθρο 18 παρ. 1 του ν.4002/2011 και τις ΠΟΛ 1184/26.8.2011 και 1241/10.12.2011.

² Σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 9 του ν.2238/1994 που προβλέπει 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».

³ Σύμφωνα με το οποίο: «η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως, ή παρά το νόμο, καταβληθέντος σε αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής...».

λήξη του δεν αναζητείται». Η συγκεκριμένη διάταξη δημιουργεί αιτία διατηρήσεως της πρόωρης παροχής στις περιπτώσεις που ο δότης καταβάλει την παροχή πριν αυτή καταστεί ληξιπρόθεσμη⁴.

Εν προκειμένω, η προκαταβολή του φόρου από τον εργοδότη του φορολογουμένου έγινε σύμφωνα με το νόμο (διατάξεις των άρθρων 57 και 59 του ν.2238/1994) και πάντως όχι αχρεωστήτως, διότι έγινε προκαταβολικώς μεν, αλλά προς εξόφληση (μέρους) της φορολογικής υποχρέωσης του μισθωτού/φορολογουμένου. Συνεπώς, ο παρακρατηθείς φόρος δεν μπορεί να χαρακτηριστεί **ούτε ως παρανόμως ούτε ως αχρεωστήτως καταβληθείς**, με συνέπεια να μην μπορεί να εφαρμοσθεί η διάταξη του άρθρου 90 παρ. του ν.2362/2995 περί τριετούς παραγραφής.

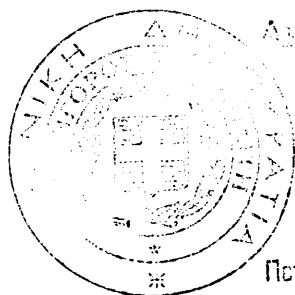
Η διάταξη του άρθρου 8 παρ. 15 του ν.3842/2010 που κάνει λόγο για παραγραφή της «*απαίτησης κατά του Δημοσίου για επιστροφή φόρου*» προϋποθέτει ότι υφίσταται κατά το νόμο λόγος επιστροφής του φόρου (δηλαδή ότι αυτός είχε καταβληθεί παρανόμως ή αχρεωστήτως, π.χ. επειδή το ποσό του παρακρατήθηκε ήταν μεγαλύτερο του τελικά οφειλόμενου φόρου, όταν δηλαδή υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο στην εκκαθάριση⁵). Επομένως, η διάταξη δεν μπορεί να εφαρμοστεί όταν η (προ)καταβολή του φόρου δεν ήταν «παρά τον νόμο» ή «αχρεώστητη» (ώστε να γεννάται αξίωση επιστροφής της).

Κατόπιν των ανωτέρω σας παρακαλούμε να επανεξετάσετε τις απόψεις σας επί του θέματος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω.

Για κάθε περαιτέρω πληροφορία ή διευκρίνιση θα είμαστε στη διάθεσή σας.

Σας ευχαριστούμε για τη συνεργασία,

Με τιμή,



Ακριβές Αντίγραφο

Πετροπούλου Μιρώ - Αφραδίτη

Μαίρη Κοτρωνιά
Βοηθός Συνήγορος του Πολίτη

Κοινοποίηση:

- 1) Γραφείο Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, Καρ. Σερβίας 10, 101 84, Αθήνα
- 2) Ενδιαφερόμενο πολίτη
- 3) Αρμόδια Δ.Ο.Υ.

⁴ Βλ. Σταθόπουλο, σε Γεωργιάδη - Σταθόπουλου ΑΣΤΙΚΟΣ ΚΩΔΙΞ, Κατ' άρθρο ερμηνεία, Τόμος IV – Ειδικό Ενοχικό, εκδ. Π.Ν. Σάκκουλα, 1982, υπό διάταξη 905, παρ. 10-12.

⁵ Βλ. άρθρο 9 παρ. 9 περ. α', εδ. β' του ν.2238/1994: «*Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται*».