



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12/06/2017

Αριθμός Απόφασης: 1255

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
- 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.** Την με ημερομηνία .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της . . του ... - ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθ. πρωτ. .../...-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., επί της με αρ. πρωτ. .../...2017 αίτησης μερικής ανάκλησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009), η οποία υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. και διαβιβάστηκε αρμοδίως στην Δ.Ο.Υ. ... (αρ. πρωτ. .../...-2017).

5. Την με αρ. πρωτ. .../...-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., επί της με αρ. πρωτ. .../...-2017 αίτησης μερικής ανάκλησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009).
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της . . του ... - ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ. πρωτ. .../...-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από .../.../2016 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, οικονομικού έτους 2010, η οποία υποβλήθηκε από κοινού με τον σύζυγό της, δεν έγινε δεκτό το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου του οικείου οικονομικού έτους.

Η ως άνω τροποποιητική δήλωση αφορά τη μείωση των δηλωθέντων (με την αρχική δήλωση) φορολογητέων εισοδημάτων οικονομικού έτους 2010 κατά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους 1.684,95€, ως μη υποκείμενη σε φορολογία.

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα ως μέλος Δ.Ε.Π. που υπηρετεί στο Δημοκρίτειο Πανεπιστήμιο (όπως προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση του Πανεπιστημίου, στην οποία εμφανίζονται τα ακαθάριστα ποσά, καθώς και τα καθαρά ποσά, μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων.)

Με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ... απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας για ανάκληση της δήλωσης φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010, λόγω υποβολής του σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου έτους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την αποδοχή της προσφυγής και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 με βάση την υποβληθείσα την ...-2016 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους :

- Το επίμαχο ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, αφού

χορηγήθηκε για την κάλυψη δαπανών και δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες

- Δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή η αξίωση επιστροφής του φόρου για το οικονομικό έτος 2010 διότι τυγχάνουν εφαρμοστέες οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/94 στο οποίο ορίζεται ότι, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας και οι διατάξεις της παραγράφου 7 του αυτού άρθρου, που ορίζουν ότι αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της. Περαιτέρω η προσφεύγουσα επικαλείται τις διατάξεις των άρθρων 90§2^ε & 91 του ν. 2362/1995 (περί Δημοσίου Λογιστικού), καθώς και την με αρ. .../2013 προσφυγή – αγωγή που κατέθεσε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο στις 31/12/2013, για το ίδιο θέμα, η οποία και διέκοψε την παραγραφή. Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αρ. .../2015 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου ..., η οποία απέρριψε αυτή για τυπικό λόγο, ήτοι για εκπρόθεσμη κατάθεση παραβόλου. Η ανωτέρω απόφαση κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την2016, ημερομηνία κατά την οποία, ξεκινά εκ νέου η πενταετής παραγραφή.

- Το Ελληνικό Δημόσιο υποχρεούται από το νόμο στην επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων (ΣτΕ 1127/92, 2427/93, 5697/96) και για το λόγο αυτό ζητείται να τροποποιηθεί ο καταλογισθείς φόρος εντόκως από την επόμενη της αίτησης της προσφεύγουσας προς τη Δ.Ο.Υ., άλλως από την επίδοση της προσφυγής της μέχρι την πλήρη εξόφληση.

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 προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: *«Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».*

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1174/14-07-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «2., οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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. 3. Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και προηγούμενα), μπορούν να υποβληθούν μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013). Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)...».

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010, ορίζεται: «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 οποιαδήποτε 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 Δημοσίου 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. Συνεπώς, εφόσον δε συντρέχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις που επιφέρουν αναβίωση της επιστροφής φόρου και διακοπή ή αναστολή της παραγραφής, η φορολογική διοίκηση διενεργεί νέα εκκαθάριση στις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη, για τα οικονομικά έτη 2012, 2013, 2014 (χρήσεις 2011, 2012, 2013), λαμβάνοντας υπόψη τις προθεσμίες υποβολής των αρχικών εμπρόθεσμων δηλώσεων ή των δηλώσεων με επιφύλαξη ή των ανακλητικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί. ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αρ. πρωτ.-12-2016 αίτηση δήλωσης ανάκλησης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009)

στην Δ.Ο.Υ., η οποία εν συνεχεία διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας στη Δ.Ο.Υ. ... (αρ. πρωτ. εισερχ.-2017), μετά της οικείας ανακλητικής - τροποποιητικής δήλωσης στις ...-**2016**, ήτοι μετά το πέρας 3 ετών από την ημερομηνία υποβολής της με αριθμό καταχώρησης ... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους στις/**2010**, με αποτέλεσμα να έχουν εφαρμογή οι ανωτέρω διατάξεις περί παραγραφής της αξίωσης κατά του Δημοσίου για επιστροφή φόρου. Αναφορικά δε με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι με την άσκηση της υπ' αρ. .../2013 δικαστικής προσφυγής, διεκόπη η παραγραφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2362/95, επισημαίνουμε ότι αυτή ουδεμία επίδραση ασκεί δεδομένου ότι στις 31/12/2013 (ημερομηνία κατάθεσης της δικαστικής προσφυγής στο Διοικητικό Πρωτοδικείο) η απαίτηση κατά του δημοσίου για επιστροφή φόρου είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./...-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του ... με ΑΦΜ

.....

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