



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/09/2018

Αριθμός απόφασης: 3857

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 16/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επί της με αριθμ. πρωτ. /28-12-2017 αίτησής της περί

μερικής ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2008 και 2009, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών της με αριθμό πρωτοκόλλου/28-12-2017 αίτησης της προσφεύγουσας δεν έγινε δεκτό το αίτημά της περί μερικής ανάκλησης της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2008 και 2009. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα με το ως άνω υποβληθέν αίτημα, ζήτησε την αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθάριστων αποδοχών της από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος από τα δηλωθέντα στον κωδικό 308 του Εντύπου Ε1 των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος των οικονομικών ετών 2008 και 2009 και την επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος/ καταβληθέντος φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, να γίνει δεκτό το με αριθμ. πρωτ./28-12-2017 αίτημά της, να υπολογιστεί βάσει των προαναφερθέντων ανακλητικών-τροποποιητικών δηλώσεων ο οφειλόμενος φόρος και να επιστραφεί σε αυτή ο φόρος που παρακρατήθηκε και καταβλήθηκε αχρεωστήτως για το λόγο αυτό, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Όπως έγινε δεκτό με απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ.2 του Συντάγματος («Μισθοδικείο»), η φορολογική μεταχείριση της βουλευτικής αποζημιώσεως καταλαμβάνει εξίσου και τις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών. Ειδικότερα, το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως αυξήθηκε δια της απαλλαγής από το φόρο εισοδήματος ποσού ίσου με το 25% του ακαθάριστου ύψους αυτής, δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 36 παρ. 2 του παραπάνω ν. 3016/2002.
- Έχει υποβάλει εμπρόθεσμα, εντός πενταετίας, την υπ' αριθμ./21-12-2012 αίτηση ανάκλησης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος, οικονομικών ετών 2008 και 2009, η οποία μέχρι σήμερα δεν έχει γίνει αποδεκτή και συνεπώς η απαίτησή της δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Επικαλείται την ΠΟΛ. 1172/2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/ 07-04-2014):

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), όπως ίσχυε για τα οικονομικά έτη μέχρι και 2010:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

.....

7. 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 προς το Δημόσιο επιστροφής φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από της κοινοποίησής φύλλου ή πράξεως ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του ν. 2717/1999**:

«1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.

2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 66 παρ. 2 περ. α του ν. 2717/1999**:

«2.α. Εξαιρετικώς στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές εν γένει η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα (30) ημερών και η προθεσμία για την άσκησή της αρχίζει όπως ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο.».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 4 του άρθρου 61 «Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης» του ν.2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), όπως ίσχυε για τα οικονομικά έτη μέχρι και 2010 ορίζεται:

«4. Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει φέροντας και το βάρος της απόδειξης των

πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ... Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία.».

Επειδή, σύμφωνα με το με **αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/05-04-2017** έγγραφο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με θέμα: «Χειρισμός εκκρεμών δικαστικών προσφυγών που αφορούν δικαστικούς λειτουργούς» αναφέρεται ότι:

«Σε συνέχεια των ΠΟΛ.1147/29.9.2016 και ΠΟΛ.1161/1.11.2016 εγκυκλίων μας παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για τον χειρισμό εκκρεμών δικαστικών προσφυγών που αφορούν δικαστικούς λειτουργούς:

1. Με τις διατάξεις της παρ.22 του άρθρου 4 του ν.2479/1997 ορίζεται ότι οι ισχύουσες διατάξεις για την παραγραφή αξιώσεων κατά τη διάρκεια της επιδικίας δεν εφαρμόζονται στις εκδικαζόμενες από τα διοικητικά δικαστήρια υποθέσεις.

Στις περιπτώσεις που ο ενδιαφερόμενος δικαστικός λειτουργός έχει ασκήσει εμπρόθεσμα σχετική προσφυγή για τα τρία (3) προηγούμενα της προσφυγής αυτής έτη, τότε έχει διακόψει νόμιμα τη σχετική παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για τα έτη αυτά. Συνεπώς και για τα έτη αυτά, εφαρμόζονται οι οδηγίες που δόθηκαν με τις ΠΟΛ.1147/29.9.2016 και ΠΟΛ.1161/1.11.2016. Προϋπόθεση για την εκ νέου εκκαθάριση των υποβαλλόμενων τροποποιητικών δηλώσεων και για τα προαναφερόμενα έτη για τα οποία εκκρεμεί η εκδίκασή τους σε πρώτο βαθμό, αποτελεί η υποβολή σχετικής αίτησης εκ μέρους του δικαστικού λειτουργού με την οποία θα δηλώνεται ότι προτίθεται να παραιτηθεί του δικογράφου της και του δικαιώματος εκκρεμούς δικαστικής προσφυγής του ως προς όλα τα κεφάλαια και αιτήματά της καθώς και η προσκόμιση στην οικεία Δ.Ο.Υ. της σχετικής δήλωσης παραίτησης που κατατέθηκε στο Δικαστήριο.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1172/14-11-2017** Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης» αναφέρεται ότι:

«..... 5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 3458/2001 επταμ., 4075/ 2012, ΣΤΕ 425/2017 επταμ., ΣΤΕ 845/2017 -7/2017, ΣΤΕ 1751/2017 επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., η αξίωση του φορολογουμένου για

επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρι όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσας εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣτΕ, η προμνημονευθείσα διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν.2362/1995, η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε..

Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣτΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης. ...

9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά ΠΟΛ.1147/29.9.2016, ΠΟΛ.1161/1.11.2016, ΠΟΛ.1190/15.12.2016 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5.4.2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ.πρωτ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της ΠΟΛ.1234/27.10.2014), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύνανται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1207/20-12-2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με θέμα «Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και παροχή οδηγιών για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων», η οποία εκδόθηκε προς τον σκοπό της αντιμετώπισης πρακτικών ζητημάτων που έχουν ανακύψει για υποθέσεις για τις οποίες τυγχάνει εφαρμογής η ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιος, διευκρινίστηκαν τα εξής:

«1. Οι διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την παραπάνω εγκύκλιο και όσες δίνονται με την παρούσα δεν καταλαμβάνουν περιπτώσεις που η απόρριψη ή μη αποδοχή της τροποποιητικής δήλωσης από τη Φορολογική Διοίκηση οφείλεται σε βάσιμους λόγους οι οποίοι δεν σχετίζονται με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

2. Αξίωση επιστροφής φόρου που προβάλλεται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με έγγραφο αίτημα επιστροφής φόρου δυνάμει τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης, που υποβάλλεται μετά την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου, εξετάζεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα σε αυτήν, τηρουμένης της τρίμηνης προθεσμίας για την αποδοχή ή απόρριψή της, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 63 παρ.2 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) και 42 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Στην πιο πάνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της. Η αποδοχή αυτή πραγματοποιείται, στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, με την έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου. Αντίστοιχα, στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων, ως αποδοχή νοείται η αποδοχή του εγγράφου αιτήματος για επιστροφή του φόρου, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1183/28.7.2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση που η Φορολογική Διοίκηση κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση ή το αίτημα επιστροφής κατόπιν έκδοσης απόφασης επί ασκηθείσας ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής.

3. Ως προς την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων που αφορούν τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ήτοι από 1.1.2014 και μετά, ανεξαρτήτως των χρήσεων που αφορούν, ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση και μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας δεν έχει παρέλθει το τρίμηνο για την αποδοχή ή την απόρριψή της, η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάρισή της βάσει των αναφερόμενων στην ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο, εντός του τριμήνου που ορίζεται με βάση τις πιο πάνω κείμενες διατάξεις.

β) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση, η οποία απορρίφθηκε, είτε ρητά είτε σιωπηρά, από τη Δ.Ο.Υ. λόγω παρόδου του τριμήνου από την υποβολή της ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και υφίσταται προθεσμία για άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάρισή της, ύστερα από αίτηση του φορολογούμενου.

γ) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση η οποία απορρίφθηκε, είτε ρητά είτε σιωπηρά, από τη Δ.Ο.Υ. λόγω παρόδου του τριμήνου από την υποβολή της ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή που εκκρεμεί, η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάρισή της, εφόσον υποβληθεί από τον φορολογούμενο δήλωση παραίτησης από την ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή.

δ) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση η οποία απορρίφθηκε, είτε ρητά είτε σιωπηρά, από τη Δ.Ο.Υ. λόγω παρόδου του τριμήνου από την υποβολή της ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν

αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και δεν έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα ενδικοφανής προσφυγή, δεν απαιτείται καμία ενέργεια εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. διότι τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης έχουν ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά τους και συνεπώς τα σχετικά αιτήματα των φορολογούμενων δεν γίνονται αποδεκτά.

ε) Εάν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε ρητά ή σιωπηρά λόγω παρόδου της προθεσμίας εντός της οποίας μπορούσε να εκδοθεί η απόφαση επί αυτής ή λόγω εφαρμογής τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και υφίσταται προθεσμία για άσκηση δικαστικής προσφυγής, η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάριση είτε της ήδη υποβληθείσας (και απορριφθείσας) τροποποιητικής δήλωσης, είτε της νέας τροποποιητικής δήλωσης που ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει, εφόσον δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης κατά τον χρόνο που είχε υποβληθεί η απορριφθείσα.

στ) Εάν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε ρητά ή σιωπηρά λόγω παρόδου της προθεσμίας εντός της οποίας μπορούσε να εκδοθεί η απόφαση επί αυτής ή λόγω εφαρμογής τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και δεν έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα δικαστική προσφυγή, δεν απαιτείται καμία ενέργεια εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. διότι τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης έχουν ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά τους και συνεπώς τα σχετικά αιτήματα των φορολογούμενων δεν γίνονται αποδεκτά.

Ομοίως, εάν η τυχόν ασκηθείσα δικαστική προσφυγή έχει απορριφθεί, δεν απαιτείται καμία ενέργεια, διότι τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και τα δικαστήρια έχουν ασκήσει την αρμοδιότητά τους και τη δικαιοδοσία τους, αντίστοιχα.

ζ) Εάν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε ρητά ή σιωπηρά λόγω παρόδου της προθεσμίας εντός της οποίας μπορούσε να εκδοθεί η απόφαση επί αυτής ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και κατά της απόρριψης έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα δικαστική προσφυγή που εκκρεμεί, η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει, σε αποδοχή και εκκαθάριση είτε της ήδη υποβληθείσας (και απορριφθείσας) τροποποιητικής δήλωσης, είτε της νέας τροποποιητικής δήλωσης που ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει, εφόσον προσκομίσει δήλωση παραίτησης από το δικόγραφο και από το δικαίωμα της εκκρεμούς δικαστικής προσφυγής του ως προς όλα τα κεφάλαια και αιτήματά της, η οποία κατατέθηκε στο δικαστήριο και εφόσον δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης κατά τον χρόνο που είχε υποβληθεί η απορριφθείσα.

η) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση η οποία απορρίφθηκε, είτε ρητά είτε σιωπηρά, από τη Δ.Ο.Υ. λόγω παρόδου του τριμήνου από την υποβολή της ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου, βάσει των οποίων ο φορολογούμενος παραιτήθηκε από το δικόγραφο ή το δικαίωμα της δικαστικής προσφυγής (σχετ. το αριθμ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5.4.2017 έγγραφο), η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάριση είτε της ήδη υποβληθείσας (και απορριφθείσας) τροποποιητικής δήλωσης, είτε της νέας τροποποιητικής δήλωσης που ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει, εφόσον δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης κατά τον χρόνο υποβολής που είχε υποβληθεί η απορριφθείσα.

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις και προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα, όπου γίνεται αναφορά σε αποδοχή ή απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης που είχε υποβληθεί, νοείται αποδοχή ή απόρριψη του έγγραφου αιτήματος για επιστροφή του φόρου εισοδήματος.

4. Επισημαίνεται ότι η εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης επισύρει όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ., εκτός από τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που είχαν υποβληθεί μέσα στις προθεσμίες που προβλέφθηκαν στις ΠΟΛ.1255/11.12.2014 και ΠΟΛ.1161/1.11.2016 εγκυκλίου και οι οποίες, πάντως, εκκαθαρίζονται με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο και στην παρούσα.

5. Τέλος, υπενθυμίζεται ότι με την υπ' αριθμ. ΝΣΚ 14/2016 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. που έγινε αποδεκτή από τον Γ.Γ.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1114/22.7.2016 στην έννοια της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 Κ.Φ.Δ. περιλαμβάνεται και η ανακλητική δήλωση».

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών τη με αριθμ. πρωτ./21-12-2012 αίτηση ανάκλησης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009, ζητώντας να αφαιρεθεί ποσοστό 25% των ακαθάριστων αποδοχών της από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος από τα δηλωθέντα εισοδήματα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 έως και 2012.

Επειδή, η υπ' αριθμ. πρωτ./21-12-2012 αίτηση της προσφεύγουσας απορρίφθηκε με την πάροδο απράκτου τριμήνου από τον Προϊστάμενο της ίδιας Δ.Ο.Υ. και κατά της τεκμαιρόμενης αυτής απάντησης δεν έχει ασκηθεί δικαστική προσφυγή.

Επειδή εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλε εκ νέου στη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών το με αριθμό πρωτοκόλλου/28-12-2017 αίτημα περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009 με περιεχόμενο ταυτόσημο με αυτό του με αριθμ. πρωτ./21-12-2012 αιτήματός της στην ίδια Δ.Ο.Υ., ισχυριζόμενη ότι το αίτημα του 2012 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής, το οποίο επίσης απερρίφθη σιωπηρώς με την πάροδο απράκτου τριμήνου, ήτοι στις 28/03/2018.

Επειδή κατά της ως άνω τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή με την οποία αιτείται εκ νέου την επανεκκαθάριση των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009 με την αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθάριστων αποδοχών της από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος από τα δηλωθέντα εισοδήματα στις οικείες δηλώσεις και την επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος/καταβληθέντος φόρου.

Επειδή η προσφεύγουσα, εφόσον αμφισβητούσε τη σιωπηρή απόρριψη της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επί της με αριθμ. πρωτ./21-12-2012 αίτησης ανάκλησης - τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009, έπρεπε να ασκήσει προσφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω το αίτημα της προσφεύγουσας δε γίνεται αποδεκτό διότι η φορολογική διοίκηση έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά της.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 16/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.