



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604529

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα 20/10/2017

Αριθμός απόφασης: 5548

## 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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 06/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... της Δ.Ο.Υ. Σύρου (αριθμός πρωτοκόλλου ..... /12-6-2017 της Δ.Ο.Υ. Νάξου) ενδικοφανή προσφυγή της ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ΓΕΡΜΑΝΙΑΣ ..... – 71636 Ludwigsburg, και προσωρινά Όρμου Αμοργού Τ.Κ. 84008 Αμοργός, κατά της με αριθμ. πρωτ. .... /2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νάξου επί του με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /03.05.2017 αιτήματός της περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. πρωτ. .... /2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νάξου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νάξου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... της Δ.Ο.Υ. Σύρου (αριθμός πρωτοκόλλου ..... /12-6-2017 της Δ.Ο.Υ. Νάξου) ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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 τη με αριθμ. πρωτ. .... /2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νάξου επί του με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /03.05.2017 αιτήματος της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2008 έως και 2012, δεν έγινε δεκτό το αίτημά της περί επιστροφής, ως αχρεώστητως καταβληθέντος, του φόρου εισοδήματος που παρακρατήθηκε βάσει των υποβληθέντων δηλώσεων της, κατά το μέρος αυτού που αντιστοιχούσε στην αυτοτελή φορολόγηση του ειδικού επιμίσθιου εξωτερικού αποσπασθέντων εκπαιδευτικών, με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94.

Το ανωτέρω επιμίσθιο εξωτερικού χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής της, ως εκπαιδευτικός, που τέθηκε στη διάθεση του Γραφείου Συντονιστή Εκπαίδευσης στο Ντίσελντορφ κατά τα έτη 2007 και 2008 και στη διάθεση του Γραφείου Συντονιστή Εκπαίδευσης στη Στουτγκάρδη κατά τα έτη 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Νάξου απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας, διότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου για τα οικονομικά έτη 2008 έως και 2012, έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης με αριθμ. πρωτ. .... /2017 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νάξου και την επιστροφή του ποσού ύψους 13.859,95 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στο εξωτερικό και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην ξένη χώρα.
- 2) Δεν τίθεται κανένα απολύτως ζήτημα παραγραφής της αξίωσής της καθώς ουδέποτε έγιναν αποδεκτές οι ανακλήσεις των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 και συνεπώς δεν άρχισε να τρέχει, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 7 εδ.α΄ του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με την επί του θέματος πάγια νομολογία η τριετής προθεσμία της παραγραφής των ένδικων αξιώσεών της.

**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 το άρθρο 19 παρ. 1 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**, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), 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 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 Δημόσιου 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.

Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει στις περιπτώσεις όπου η φορολογική διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με δικαστικές αποφάσεις που δικαιώνουν συγκεκριμένους φορολογούμενους και για χρήσεις προγενέστερες του 2011.

Διευκρινίζεται ότι για το φορολογικό έτος 2014 και εντεύθεν σε κάθε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ή δήλωσης με επιφύλαξη, σε χρόνο που δεν είχε συντελεστεί η παραγραφή της αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει εκ νέου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (Ν.

2362/1995 άρθρο 93) ακόμα δηλαδή και σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης της φορολογικής Διοίκησης και μη άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής στη Δ.Ε.Δ. από τον φορολογούμενο.

Σε κάθε περίπτωση, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των όσων ορίζονται στην ΠΟΛ 1234/2014, οι φορολογούμενοι θα πρέπει να καταθέτουν, βεβαίωση για τη μη άσκηση ένδικων μέσων ή δήλωση παραίτησης από την άσκηση οποιασδήποτε ένδικης διεκδίκησης ».

**Επειδή**, εν προκειμένω, για τα ως άνω αυτοτελώς φορολογηθέντα ποσά του ειδικού επιμίσθιου εξωτερικού, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα την **03.05.2017** αίτημα περί τροποποίησης των υποβληθέντων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2008 έως και 2012 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς αυτό οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 06/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... της Δ.Ο.Υ. Σύρου (αριθμός πρωτοκόλλου ..... /12-6-2017 της Δ.Ο.Υ. Νάξου) ενδικοφανούς προσφυγής της ....., ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

#### **1) Οικονομικό έτος 2008**

Ποσό Πληρωμής : 439,12 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2008 της Γ.Γ.Π.Σ.

#### **2) Οικονομικό έτος 2009**

Ποσό Πληρωμής : 360,30 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2009 της Γ.Γ.Π.Σ.

#### **3) Οικονομικό έτος 2010**

Ποσό Πληρωμής : 412,22 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2010 της Γ.Γ.Π.Σ.

#### **4) Οικονομικό έτος 2011**

Ποσό Πληρωμής : 114,87 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011 της Γ.Γ.Π.Σ.

### **5) Οικονομικό έτος 2012**

Ποσό Πληρωμής : 2.303,87 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012 της Γ.Γ.Π.Σ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

**MARTINH ANNA**

**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.