



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 6/10/2017

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

Αριθμός απόφασης: 2031

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 του με **ΑΦΜ:**....., κατά των με αρ. πρωτ./**2017** και/**2017** αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των με αρ. πρωτ./**2017** και/**2017** αιτήσεων του μερικής ανάκλησης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2007 και 2008 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αρ. πρωτ./**2017** και/**2017** αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
.....

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τις από/2017 και με αρ. πρωτ. και αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των από2017 και με αρ. πρωτ. και αιτήσεων μερικής ανάκλησης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2007 - 2008, απορρίφθηκε το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου των οικείων οικονομικών ετών.

Οι ως άνω αιτήσεις μερικής ανάκλησης δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2007 και 2008 αφορούν το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού ύψους **10.406,17€** για το οικονομικό έτος 2007 και **23.185,27€** για το οικονομικό έτος 2008, το οποίο δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα (με τις αρχικές δηλώσεις) ως εισόδημα φορολογούμενο με ειδικό τρόπο. Το επίδομα αυτό φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος ποσού **1.560,93€** για το οικ. έτος 2007 και ποσού **3.477,79€** για το οικ. έτος 2008. Το ανωτέρω επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής του κατά τα ημερολογιακά έτη 2006 και 2007 ως εκπαιδευτικός στην και στην

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. την μεταρρύθμιση των εκκαθαριστικών σημειωμάτων των οικονομικών ετών 2007 και 2008 και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου των οικείων οικονομικών ετών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- ✓ Το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού χορηγείται για την κάλυψη του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης. Συνεπώς έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρ. 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των εκπαιδευτικών που υπηρετούν στην αλλοδαπή.
- ✓ Το θέμα της φορολόγησης ή μη του επιμισθίου επιλύθηκε από την Ολομέλεια του ΣτΕ με την υπ' αρ. 1853/2015 απόφασή της.
- ✓ Δεν τίθεται θέμα παραγραφής της αξίωσής του για επιστροφή του καταβληθέντος φόρου.

Αναφορικά με τους παραπάνω ισχυρισμούς

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 και 3 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 τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 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, ως ίσχυαν πριν αντικατασταθούν με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 στις 23/04/2010, οριζόταν ότι: «*Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά 3 (τρία) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της....*».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1068/2012 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 408/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., σύμφωνα με την οποία δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικ. έτους 2005, που κατέβαλε κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της οικονομικού έτους 2005, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25-6-2009 δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της. Συγκεκριμένα, όπως γνωμοδότησε το Ν.Σ.Κ. «*Όπως, δε, έχει ειδικότερα κριθεί 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 (ΣτΕ 1643/1983). Η νομολογιακή αυτή λύση υιοθετήθηκε και ρητά με την, μη εφαρμοζόμενη στην προκειμένη περίπτωση, ως εκ τούτου χρόνου έναρξης ισχύος της, διάταξη της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 με την οποία αντικαταστάθηκε η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, σύμφωνα με την οποία "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"....* ».

Επειδή, εν προκειμένω, για το ως άνω φορολογηθέν ποσό του ειδικού επιμισθίου εξωτερικού υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την/2017 αίτηση μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός των οικ. ετών 2007 και 2008, ήτοι μετά την πάροδο τριετίας από την εμπρόθεσμη υποβολή των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικείων ετών την

..../2007 και την/2008 αντίστοιχα και συνεπώς έχουν εφαρμογή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις περί παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ:**.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Οικονομικό Έτος 2007

Ποσό πληρωμής: 102,22€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης)
εκκαθαριστικό σημείωμα φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. Έτους 2007 (ΑΧΚ.).

B) Οικονομικό Έτος 2008

Ποσό πληρωμής: 0,00€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης)
εκκαθαριστικό σημείωμα φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. Έτους 2008.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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 με υποχρέωση.