



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01/09/2017

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

Αριθμός απόφασης: 1764

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 02/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθ. πρωτ. 915/25.01.2017 αίτησής του μερικής ανάκλησης – τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των οικ. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ. 915/25.01.2017 αίτηση του προσφεύγοντος μερικής ανάκλησης – τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008, της οποίας ζητείται η αποδοχή.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθ. πρωτ. 915/25.01.2017 αίτησης μερικής ανάκλησης – τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008, δεν έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις τροποποιητικές δηλώσεις και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου των οικείων οικονομικών ετών. Συγκεκριμένα, η αίτηση ανάκλησης αφορά την αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15% του ειδικού επιμίσθιου εξωτερικού που έλαβε ως αποσπασμένος εκπαιδευτικός στη Γερμανία και την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου που ανέρχεται σε 854,90€ για το οικ. έτος 2003, 3.582,71€ για το οικ. έτος 2004, 3.708,00€ για το οικ. έτος 2005, 3.708,00€ για το οικ. έτος 2006, 3.708,00€ για το οικ. έτος 2007 και 2.070,30€ για το οικ. έτος 2008.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την αποδοχή του αιτήματός του περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008 και επιστροφής του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το καταβαλλόμενο ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και επομένως, δεν συνιστά εισόδημα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθμ. 1853/2015 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας. Επιπρόσθετα, ο προσφεύγων επικαλείται τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 περί του σημείου έναρξης της τριετούς παραγραφής από την με οποιοδήποτε τρόπο αποδοχή των ανακλητικών δηλώσεων.

Επειδή, με το άρθρο 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. 3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται 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».

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. Η αξίωση προς το Δημόσιο επιστροφής φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από της κοινοποιήσεως φύλλου ή πράξεως ελέγχου».

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, η δημόσια διοίκηση σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 §2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, για το ως άνω ειδικό επιμίσθιο αλλοδαπής υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα αίτηση μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008 την 25/01/2017 και συνεπώς έχουν εφαρμογή, ως προς την αίτηση αυτή, οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες περί παραγραφής, λόγω παρέλευσης τριετίας από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής των υπ' αριθ.,,,, και αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008 στις 05/05/2003, 29/04/2004, 04/05/2005, 24/04/2006, 25/04/2007, 24/05/2008 αντίστοιχα.

Κατά συνέπεια, η αξίωση περί επιστροφής του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ./02.05.2017 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση/απαίτηση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2003

Χρεωστικό: 382,21€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2003 του Υπουργείου Οικονομικών.

Οικονομικό Έτος 2004

Πιστωτικό: 509,93€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2004 του Υπουργείου Οικονομικών.

Οικονομικό Έτος 2005

Χρεωστικό: 348,66€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2005 του Υπουργείου Οικονομικών.

Οικονομικό Έτος 2006

Χρεωστικό: 323,98€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2006 του Υπουργείου Οικονομικών.

Οικονομικό Έτος 2007

Χρεωστικό: 375,60€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2007 του Υπουργείου Οικονομικών.

Οικονομικό Έτος 2008

Πιστωτικό: 35,69€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008 του Υπουργείου Οικονομικών.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α. α.

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.