



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 16.06.2017

αριθμός απόφασης **3446**

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' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, οδός «.....», κατά των τεκμαιρόμενων σιωπηρών αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επί των με αριθμ. πρωτ. «.....» και «.....» αιτημάτων περί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης από 06-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» 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 την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ των με αριθμ. πρωτ. «.....» και «.....» αιτημάτων της προσφεύγουσας δεν έγιναν δεκτά τα αιτήματα της περί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα και διενέργειας νέας εκκαθάρισης φόρου και επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών αυτής.

Τα ως άνω αιτήματα της προσφεύγουσας αφορούν τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012 κατά το ποσό των 24.096,82 € και 23.580,74 € αντίστοιχα, ως μη υποκείμενο σε φορολογία. Τα εν λόγω ποσά αντιστοιχούν σε ποσοστό 50% του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής (μετά την αφαίρεση των προσαυξήσεων κατοικίας και τέκνων καθώς και των νομίμων κρατήσεων), το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94. Τα ανωτέρω επιδόματα υπηρεσίας αλλοδαπής χορηγήθηκαν στην προσφεύγουσα για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής της κατά τα έτη 2010 και 2011 στην αλλοδαπή, ως υπάλληλος του Υπουργείου Εξωτερικών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι εν λόγω σιωπηρές αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, να γίνουν δεκτές τα από 23-11-2016 αιτήματα περί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2011 και 2012, να αναγνωρισθεί το επίδομα αλλοδαπής που έλαβε ως αφορολόγητο και να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση φόρου, ισχυριζόμενη ότι:

1) Με την ΟΛΣΤΕ 1840/2013 κρίθηκε ότι το επίδομα αλλοδαπής που ελάμβαναν οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου, προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισεως του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβιώσεως σε κάθε χώρα, δεν επιτρέπεται κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος γιατί έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα.

2) Κατά το άρθρο 61 παρ. 4 του ΚΦΕ : « 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 τις γνωστοποιήσεως αυτής ενώπιων του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία(βλ. και ΣΤΕ 3553/2000).

Κατά τον ίδιο η ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται και αυτή στην ουσία της αφού ο χαρακτήρας αυτής ως ενδικοφανούς συνεπάγεται την έρευνα όλων των θεμάτων που θα ερευνούσε το αρμόδιο Διοικητικό Δικαστήριο.

Για όλους τους παραπάνω λόγους όφειλε, ο προϊστάμενος της αντιδίκου Δ.Ο.Υ. να δεχθεί τα ως άνω αιτήματα - τροποποιητικές δηλώσεις του, να προβεί σε νέες εκκαθαρίσεις του φόρου εισοδήματός του των οικον. ετών 2011 και 2012 και να του επιστρέψει το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό του φόρου.

3) Στην υπό κρίση προσφυγή παραδεκτώς σωρεύονται αιτήματα για την ανάκληση και επιστροφή φόρου περισσοτέρων οικονομικών ετών, δεδομένου ότι πρόκειται για συναφείς πράξεις και παραλείψεις που στηρίζονται στην ίδια νομική βάση και στην ίδια κατά τα ουσιώδη στοιχεία πραγματική βάση .

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, 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, η προσφεύγουσα, υπέβαλε στις 23/11/2016 τα με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» και «.....» αιτήματα περί τροποποίησης των δηλώσεως φόρου εισοδήματος, οικονομικών ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα, 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 06-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....».

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:
1.Οικονομικό έτος 2011:

Ποσό Πληρωμής 9.950,15 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αρ. ειδοποίησης «.....» Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων με βάση την αρχική δήλωση, οικον. Έτους 2011.

2.Οικονομικό έτος 2012:

Ποσό Πληρωμής 2.090,38 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αρ. ειδοποίησης «.....» Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) με βάση την αρχική δήλωση, οικον. Έτους 2012 .

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

ANNA MARTINH

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