



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη 07/06/2017

Αριθμ. Αποφ.: 1234

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανή Προσφυγή του . . ΤΟΥ ..., με ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., οδός, κατά της με αρ. πρωτ.-.../....-2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των με αριθμ. πρωτ.-.../....2016 αιτήσεων περί ανάκλησης (τροποποίησης) των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετώντου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανούς Προσφυγής του . . ΤΟΥ ... με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε στις .../2016 αίτηση ανάκλησης ή τροποποίησης φόρου με αρ. πρωτ. για τα οικ. έτη (χρήσεις), ζητώντας να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών το επίδομα αλλοδαπής που έπαιρνε για τις εν λόγω χρήσεις ως αποσπασμένος στο προς εκτέλεση καθηκόντων προσωπικού ασφαλείας στην εκεί Ελληνική Πρεσβεία. Το εν λόγω ποσό κατά τη χρήση του έτους ανήλθε σε 29.556,03 ευρώ (αφαιρουμένων των κρατήσεων) και φορολογήθηκε αυτοτελώς με 15% ήτοι παρακρατήθηκε φόρος 4.433,41 ευρώ. Κατά τη χρήση του έτους ανήλθε αντίστοιχα σε 29.721,60 ευρώ (αφαιρουμένων των κρατήσεων) και φορολογήθηκε αυτοτελώς με 15%, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος 4.458,24 ευρώ. Κατά τη χρήση του έτους το επίδομα ανήλθε σε 25.403,20 ευρώ (αφαιρουμένων των κρατήσεων) και συναθροίστηκε σε ποσοστό 50% δηλ. εκ του ποσού των 25.403,20 ευρώ ήτοι το ποσό των 12.701,60 με τα υπόλοιπα εισοδήματά του υπαχθέν σε φορολογία εισοδήματος. Τέλος, κατά τη χρήση του έτους και συγκεκριμένα για το διάστημα έως ανήλθε σε 5.207,35€ και συναθροίστηκε σε ποσοστό 50% δηλ. για 2.603,67 ευρώ με τα υπόλοιπα εισοδήματά του.

Το αίτημα αυτό απορρίφθηκε ρητά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ... με την υπ' αριθμ. πρωτ. ...-.../...-2016 αρνητική απάντηση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει: α) να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, β) να γίνουν δεκτές οι με αριθμό πρωτ. ...-.../...2016 αιτήσεις ανάκλησης- τροποποίησης δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικ. ετών με αίτημα την επιστροφή φόρου των οικονομικών ετών και γ) να υπολογιστεί εκ νέου, βάσει των δηλώσεων αυτών, ο οφειλόμενος φόρος και να επιστραφεί νομιμοτόκως ο φόρος που παρακρατήθηκε και καταβλήθηκε αχρεωστήτως για τον λόγο αυτό, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς.

1. Το επίδομα αλλοδαπής του αρ. 135 παρ. 4 του ν. 2594/1998, δεν έχει την έννοια του εισοδήματος αλλά της αποζημίωσης και γι' αυτό είναι αφορολόγητο.
2. Εσφαλμένη εφαρμογή της περί παραγραφής διάταξης των άρθρων 90-91 του ν. 2362/1995 αντί της ειδικής διάταξης του άρθρου 84§7 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994)

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013): «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. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. . 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1174/14-07-2014 : *Διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) κατά την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα*

... «1.Με την παράγραφο 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2014 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. **Επομένως, οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχουν πλέον εφαρμογή από 1.1.2014.**

2. Οπότε, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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. 3. Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και προηγούμενα), μπορούν να υποβληθούν μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013). Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.43 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 το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84§7 του ν.2238/1994 ορίζεται 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.

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 (νυν72) 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 (χρήσεις), 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.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους στις, οικονομικού έτους στις, οικονομικού έτους στις και οικονομικού έτους στις, και στη συνέχεια υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα ως άνω έτη την και συνεπώς έχουν εφαρμογή, ως προς την δήλωση αυτή, οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες περί παραγραφής, λόγω παρέλευσης τριετίας από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. .../...-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του . . **του με ΑΦΜ** κατά της με αρ. πρωτ. ...-.../...-2016 αρνητικής απάντησης επί των με αριθμ. πρωτ. ...-.../...2016 αιτήσεων περί ανάκλησης (τροποποίησης) των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση το από 17/2/2012 και με Αρ. Δήλωσης, Αρ. Ειδ/σης, Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) της αρχικής δήλωσης, οικονομικού έτους

Ποσό πληρωμής με την παρούσα απόφαση: **ΕΥΡΩ 972,28€.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση το από 07/06/2011 και με Αρ. Δήλωσης, Αρ. Ειδ/σης, Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) της αρχικής δήλωσης, οικονομικού έτους ...,

Ποσό πληρωμής: **ΕΥΡΩ 1.134,38€.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση το από 21/05/2010 και με Αρ. Δήλωσης, Αρ. Ειδ/σης ..., Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) της αρχικής δήλωσης, οικονομικού έτους

Ποσό πληρωμής: **ΕΥΡΩ 560,12€.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση το από 31-7-2009 και με Αρ. Δήλωσης ..., Αρ. Ειδ/σης, Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) της αρχικής δήλωσης, οικονομικού έτους

Ποσό πληρωμής: **ΕΥΡΩ 341,47€.**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.