



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 19/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2545

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΚΟΡΙΝΘΟΥ, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επί της υπ. αριθμ./13-09-2016 αίτησης περί τροποποίησης/μερικής ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου της υπ. αριθμ./13-09-2016 αίτησης περί τροποποίησης/μερικής ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2010, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου του οικείου οικονομικού έτους.

Με την υπ' αριθμ. 278/28-01-2015 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, απορρίφθηκε η υπ' αριθμ./30-10-2014 ενδικοφανής προσφυγή της ως άνω προσφεύγουσας, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επί της υπ' αριθμ./11.07.2014 δήλωσής της περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2006 έως και 2011 (χρήσεις 2005 έως και 2010), προκειμένου να μην υπαχθεί σε φορολόγηση το ποσό που έλαβε ως επιμίσθιο εξωτερικού κατά τα παραπάνω έτη. Η προσφεύγουσα τα προαναφερόμενα έτη είχε αποσπαστεί στην Γερμανία όπου υπηρετούσε ως εκπαιδευτικός.

Με την με αριθμό/2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου (τμήμα Β' Μονομελές) έγινε αποδεκτή η με αριθμό/29.01.2015 ασκηθείσα, από την προσφεύγουσα, δικαστική προσφυγή κατά της υπ' αριθμ. 278/28-01-2015 απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, κατά το μέρος που αφορά τα οικονομικά έτη 2006, 2007, 2008, 2009 και 2011 και απερρίφθη αυτή κατά το μέρος που αφορά το οικονομικό έτος 2010, καθόσον η αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω οικονομικού έτους υπεβλήθη σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας κατάθεσης (29.01.2015) της δικαστικής προσφυγής.

Περαιτέρω η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου την υπ. αριθμ./13-09-2016 αίτηση περί τροποποίησης/μερικής ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, δεδομένου ότι απορρίφθηκε με την με αριθμό/2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου (τμήμα Β' Μονομελές) το αίτημά της περί επιστροφής του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου, με συντελεστή φορολογίας 35%, επί του ειδικού επιμίσθιου εξωτερικού, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω οικονομικού έτους και συγκεκριμένα σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας κατάθεσης της δικαστικής προσφυγής (29.01.2015).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επί της υπ. αριθμ./13-09-2016 αίτησης περί τροποποίησης/μερικής ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2010 και την επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου, επί του ειδικού επιμίσθιου εξωτερικού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Το επιμίσθιο του εξωτερικού υπόκειται σε αυτοτελή φορολόγηση της διατάξεως του άρθρου 14 παρ. 4 του Ν2238/94. Με την υπ' αριθμ. 1853/2015 Ολομέλεια του ΣτΕ κρίθηκε α)

αφορολόγητο το επίδομα αλλοδαπής που λαμβάνουν οι εκπαιδευτικοί που αποσπώνται στο εξωτερικό και β) αντισυνταγματικούς τους νόμους που επιβάλλουν την φορολόγησή του.

2) Με την με αριθμό/2016 απόφαση του το Διοικητικό Πρωτοδικείο Κορίνθου (τμήμα Β΄ Μονομελές) έγινε αποδεκτή η με αριθμό/29.01.2015 προσφυγή της για την επιστροφή του φόρου του επιμίσθιου των οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009 και 2011.

Επειδή από το παρατιθέμενο ιστορικό της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι παραδεκτώς υποβάλλεται η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επί της υπ. αριθμ./13-09-2016 αίτησης περί τροποποίησης/μερικής ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2010 δεδομένου ότι:

1) όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. 278/28-01-2015 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης δεν είχε υποβληθεί αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010 και

2) με την με αριθμό/2016 απόφαση του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Κορίνθου (τμήμα Β΄ Μονομελές), απέρριψε την με αριθμό/29.01.2015 ασκηθείσα από την προσφεύγουσα δικαστική προσφυγή, κατά της υπ' αριθμ. 278/28-01-2015 απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, καθόσον η αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010, υπεβλήθη σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας κατάθεσης (29.01.2015) της δικαστικής προσφυγής.

Επειδή όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS η αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 υπεβλήθη εκπρόθεσμα την **06/04/2015**.

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 θέμα «Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014», διευκρινίζεται 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 την με αριθμό πρωτ./13-09-2016 αίτηση περί τροποποίησης/μερικής ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2010, στις **13-09-2016**, και συνεπώς έχουν εφαρμογή αυτό οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου στις 13/04/2017 τη με αριθμ.τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος (βάσει του ν. 4446/2016).

Με βάση την ως άνω τροποποιητική δήλωση εκδόθηκε το με αριθμ. ειδοποίησηςεκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος και με ποσό εκκαθάρισης φόρου χρεωστικό ύψους 2.164,24 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010: Τελικό χρεωστικό : 2.164,24 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε βάσει του από 13/04/2017 και με αριθμό ειδοποίησηςεκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου με βάση την υπ' αριθμ.τροποποιητική δήλωση.

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.