



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα, 27/09/2016

Αριθμός απόφασης: 3289

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα
Τηλ. : 213 1604574
FAX : 213 1604566

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*».

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθ.2016 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. επί της από2016 ταυτάριθμης αίτησης περί ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2014 καθώς

και των οικονομικών ετών 2014 και 2013 του προσφεύγοντα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από2016 και με αρ. πρωτ. αίτηση επίσπευσης της εξέτασης της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής καθώς και το από2016 και με αρ. πρωτ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντος
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής καθώς και του με αρ. πρωτ.2016 συμπληρωματικού υπομνήματος, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η υπ' αριθμ. πρωτ.2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από2016 ταυτάριμης δήλωσης ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για τα φορολογικά έτη 2015 και 2014 καθώς και για τα οικονομικά έτη 2014 και 2013, να γίνει δεκτή η αίτηση ανάκλησης των εν λόγω δηλώσεων, να διαταχθεί εκκαθάριση του οφειλομένου για τα ανωτέρω έτη φόρου εισοδήματος, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση και συντάξιμων αποδοχών του, ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών αυτών και να επιστραφεί σε αυτόν ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος εισοδήματος, νομιμοτόκως από την κατάθεση της προσφυγής.

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 απόφαση 89/2013 του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος κρίθηκε ότι «η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23), η οποία, προστεθείσα με το άρθρο 36 παρ. 2 του ν. 3016/2002 (Α' 110), παρέμεινε σε ισχύ με το άρθρο 5 παρ. 12 του ν. 3842/2010 (Α' 58) και προβλέπει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθαρίστου ποσού της βουλευτικής αποζημιώσεως, ερμηνευόμενη ενόψει των οριζόμενων στο άρθρο 26 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από το άρθρο αυτό, δηλαδή των αρχών της διακρίσεως των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας, και εξειδικεύονται περαιτέρω, ως προς την δικαστική λειτουργία, στα άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργιών, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής».

Επειδή επιπλέον με την απόφαση 6/2015 του ίδιου ως άνω δικαστηρίου κρίθηκε ότι «... σε περίπτωση αύξησης του καθαρού ποσού των αποδοχών ενεργείας των δικαστικών λειτουργιών, η οποία δεν συνδέεται με την κάλυψη δαπανών στις οποίες αυτοί υποβάλλονται για την άσκηση του λειτουργήματός τους, αλλά απορρέει εκ της εφαρμογής επί αυτών, σύμφωνα με τις ως άνω συνταγματικές επιταγές, διατάξεως, όπως της προαναφερόμενης του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/75 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, που χορηγεί απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημιώσεως, πρέπει να αυξάνονται αναλόγως, μέσω εφαρμογής της προβλεπόμενης φοροαπαλλαγής, και οι καταβαλλόμενες από το Δημόσιο συντάξιμες αποδοχές των δικαστικών λειτουργιών, προκειμένου να μην ανατραπεί η ως άνω συνταγματικώς επιβαλλόμενη αναλογία των συντάξιμων αποδοχών και των αποδοχών ενεργείας των δικαστικών λειτουργιών. Επομένως, δεδομένου ότι η πιο πάνω διάταξη του Ζ'/75 Ψηφίσματος εφαρμόζεται, κατά τα προεκτεθέντα, και στους συνταξιούχους

δικαστικούς λειτουργούς, οι ακαθάριστες συντάξιμες αποδοχές τους από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματός τους απαλλάσσονται σε ποσοστό 25% από το φόρο εισοδήματος».

Επειδή, περαιτέρω, με τις ως άνω αποφάσεις κρίθηκε ότι «εάν το τιθέμενο στην υπόθεση νομικό ζήτημα, εμπίπτει στη δικαιοδοσία του Ειδικού Δικαστηρίου, έχει ήδη επιλυθεί με απόφαση του Δικαστηρίου αυτού, ένδικο βοήθημα, στο οποίο ανακύπτει το ίδιο αυτό ζήτημα, νομίμως ασκείται απευθείας ενώπιον του κατ' αρχήν αρμοδίου ως εκ του αντικειμένου της διαφοράς, τακτικού διοικητικού δικαστηρίου (ή του Ελεγκτικού Συνεδρίου), το οποίο δεν υποχρεούται να παραπέμψει το ένδικο αυτό βοήθημα προς εκδίκαση στο Ειδικό Δικαστήριο, κατά το άρθρο 5 παρ. 2 του ν. 3038/2002, αλλά κρατεί και δικάζει τούτο, λαμβάνοντας υπόψη την επιλύουσα το νομικό ζήτημα απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου».

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 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημοσίου 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, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, εν ενεργεία μέχρι τις2014 και συνταξιούχος από την2014, με την υπ' αρ. πρωτ.2016 δήλωσή του προς τη Δ.Ο.Υ., προέβη σε μερική ανάκληση - τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015 και 2014 καθώς και των οικονομικών ετών 2014 και 2013, κατά το μέρος που είχε δηλώσει στον κωδικό 301 και 303 και το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθαρίστου ποσού των αποδοχών του από την άσκηση του

Επειδή με τις ΠΟΛ. 1122/30-05-2013, 1141/17-06-2013, 1152/26-06-2013 και 1154/26-06-2013 η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης οικονομικού έτους ήταν η 30^η Αυγούστου 2013. Συνεπώς, εφόσον η αίτηση ανάκλησης του προσφεύγοντος υποβλήθηκε στις2016 για το οικονομικό έτος 2013, δεν είχαν παρέλθει τα τρία (3) έτη που ορίζονται στην παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 και ως εκ τούτου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή η απαίτηση του προσφεύγοντος για επιστροφή φόρου για το εν λόγω οικονομικό έτος.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων, κρίνεται εν προκειμένω εφαρμοστέα η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23) και πρέπει, κατ' αντιστοιχία, να μην προσμετρηθεί στο συνολικό ποσό των φορολογητέων αποδοχών από την άσκηση του καθώς και συντάξιμων αποδοχών του προσφεύγοντος, κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2014 αλλά και τα οικονομικά έτη 2014 και 2013, ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού αυτών.

Επειδή οι ακαθάριστες αποδοχές του προσφεύγοντος από την άσκηση, ανέρχονταν στο ποσό των 40.535,46 € για το φορολογικό έτος 2015, 47.423,80 € για το φορολογικό έτος 2014, 55.562,00 € για το οικονομικό έτος 2014 και 79.749,12 € για το οικονομικό έτος 2013, συνεπώς δεν πρέπει να υπαχθεί σε φορολόγηση ποσοστό 25% επί των ανωτέρω ακαθάριστων αποδοχών, ήτοι το ποσό των 10.133,86 €, 11.855,95 €, 13.890,69 € και 19.937,28 € αντιστοίχως.

Αποφασίζουμε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ ως προς την μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ανωτέρω ακαθάριστων αποδοχών του, ήτοι ποσού 10.133,86 € για το φορολογικό έτος 2015, 11.855,95 € για το φορολογικό έτος 2014, 13.890,69 € για το οικονομικό έτος 2014 και 19.937,28 € για το οικονομικό έτος 2013 και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΦΗΡΑΣ

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, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).