



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9569815  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα 09/09/2014

Αριθμός απόφασης:2676

**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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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 από 30/06/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Αθηνών, οδός ... κατά της α)μετά την άπρακτη παρέλευση τριμήνου τεκμαιρόμενης απόρριψης της με αριθμ. πρωτ. ... τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 και β)μετά την άπρακτη παρέλευση τριμήνου τεκμαιρόμενης απόρριψης της με αριθμ. πρωτ. ... τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α)την μετά την άπρακτη παρέλευση τριμήνου τεκμαιρόμενη απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ... τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 και β)την μετά την άπρακτη παρέλευση τριμήνου τεκμαιρόμενη απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ... τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 05/09/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30/06/2014 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στις .../2014 ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. πρωτ.... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 και την με αρ. πρωτ.... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, οι οποίες μετά την άπρακτη παρέλευση τριμήνου απορρίφθηκαν σιωπηρά.

Ο προσφεύγων είναι ... υπάλληλος στο Υπουργείο ... Κατά τη διάρκεια των ετών 2010 και 2011 υπηρέτησε στην αλλοδαπή και εισέπραξε για την αντιμετώπιση των αυξημένων δαπανών διαβίωσης του επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ύψους 58.893,13 € για τη χρήση 2010 και 55.129,76 € για τη χρήση 2011. Επειδή δήλωσε μέρος των ποσών αυτών (25.520,35 € για τη χρήση 2010 και 23.889,88 € για τη χρήση 2011) ως φορολογούμενο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, υπέβαλε τις με αρ. πρωτ. ... και ... τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα ως προς τα ως άνω ποσά των 25.520,35 € για τη χρήση 2010 και 23.889,88 € για τη χρήση 2011, προκειμένου να γίνουν νέες εκκαθαρίσεις των φορολογικών δηλώσεων του. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α)να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες μετά την άπρακτη παρέλευση τριμήνου τεκμαιρόμενες απορρίψεις των με αριθμ. πρωτ. ... και ... τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, β)να γίνουν δεκτές οι με αρ. πρωτ. ... και ... τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, γ)να ακυρωθούν τα εκκαθαριστικά σημειώματα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. ετών 2011 και 2012 και δ)να γίνει νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. ετών 2011 και 2012 και να του επιστραφεί νομιμοτόκως ο αχρεωστήτως παρακρατηθείς φόρος ισχυριζόμενος ότι :

- Από συγγνωστή πλάνη δήλωσε τα ως άνω ποσά ως φορολογητέα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες.
- Το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες γιατί έχει ως αποκλειστικό σκοπό την αντιμετώπιση ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην αλλοδαπή (ΟΛΣΤΕ 1840/2013).
- Οι τεκμαιρόμενες σιωπηρές απορριπτικές απαντήσεις δεν είναι νόμιμες και πρέπει να ακυρωθούν γιατί ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών όφειλε να δεχτεί τις τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και να προβεί σε νέες εκκαθαρίσεις του φόρου εισοδήματος.

**Επειδή** στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν .4174/2013 ορίζεται: «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.» (Σχετ. η ΠΟΛ 1174/2014 εγκύκλιος της Γ.Γ.Δ.Ε.).

**Επειδή** σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες

του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ.1 του ν.2238/94 ορίζεται: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) 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** στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «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**, στην υπό κρίση περίπτωση, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012 υποβλήθηκαν στις .../2014, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου νομίμως προβάλλεται.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 14§4 του ν. 2238/94 (όπως προστέθηκε με την §10 του άρθρου 10 του ν. 2459/97 (ΦΕΚ Α'54) και ίσχυσε σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' του άρθρου 40 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.1997 έως και 31.12.2009) «το καθαρό ποσό των αποδοχών που παίρνουν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην §3 του άρθρου 47 ως μισθωτοί από τους εργοδότες που αναφέρονται στην ίδια παράγραφο, κατά το τμήμα που απομένει μετά την αφαίρεση από αυτό του καθαρού ποσού των αποδοχών, τις οποίες θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15%».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 47§3 (όπως προστέθηκε με το άρθρο 24§5 περ. α' του ν. 2867/2010 (ΦΕΚ Α 128) και ίσχυσε σύμφωνα με την παρ. 15 του άρθρου 21 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α'66) από 01.01.2010 μέχρι 31.12.2011) «αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το 50% των αποδοχών που λαμβάνουν λόγω της υπηρεσίας τους στο εξωτερικό, με εξαίρεση τις προσαυξήσεις κατοικίας και τέκνων που αντιστοιχούν στην αποζημίωση υπηρεσίας αλλοδαπής».

**Επειδή**, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα με αριθμό 1840/2013 απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ, έκρινε το άρθρ. 14§4 του ν. 2238/94 περί αυτοτελούς φορολόγησης με συντελεστή 15% του επιδόματος αλλοδαπής.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων αιτείται την ανάκληση του φορολογητέου εισοδήματος του επιδόματος αλλοδαπής που έλαβε κατά τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, τα οποία φορολογήθηκαν ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες κατά ποσοστό 50% αυτών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47§3 του ν. 2238/94 και επομένως δεν δύναται να ληφθεί υπόψη η με αριθμό 1840/2013 επικαλούμενη απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ, καθόσον οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., ΑΦΜ ...

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

**Οικ. έτος 2011 :** Χρεωστικό υπόλοιπο 7.515,31 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από .../2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011 (ΑΧΚ .../2011) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

**Οικ. έτος 2012 :** Χρεωστικό υπόλοιπο 5.479,83 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από .../2012 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012 (ΑΧΚ .../2012) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
α.α.

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

**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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).