



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 09.09.2019

Αριθμός Απόφασης: 2524

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ./11.04.2019 ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., ΤΚ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αριθ. πρωτ./2018 αίτησης περί τροποποίησης των από 12.11.2018 συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2011 και 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. πρωτ./2018 απάντηση σε ερώτημα σχετικά με την παραγραφή της αξίωσης κατά του Δημοσίου για την επιστροφή της κατ' άρθρο 29 του Ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Τμήματος Β3 Νομικής Υποστήριξης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμ. πρωτ./11.04.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... **ΤΟΥ**, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ της με αρ. πρωτ./2018 αίτησης περί τροποποίησης των από 12-11-2018 συμπληρωματικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012 του προσφεύγοντος, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης και επιστροφής νομιμοτόκως των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011, που παρανόμως του καταλογίστηκαν, για υπό κρίση οικονομικά έτη.

Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής του ν. 2685/1999, χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα, στρατιωτικό, λόγω παραμονής του στο εξωτερικό (Η.Π.Α.) για εκτέλεση υπηρεσίας, κατά το χρονικό διάστημα από 01-01/31-12-2010 και από 01-01/31-12-2011, όπως προκύπτει από τις αντίστοιχες Βεβαιώσεις Αποδοχών, συνημμένες στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων με την με αριθ. πρωτ./2013 αίτηση που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών ζήτησε την ανάκληση των φορολογικών του δηλώσεων οικ. ετών 2011 και 2012 (χρήσεις 2010 & 2011), κατά το μέρος που περιλαμβάνονταν στο φορολογητέο εισόδημά του από μισθωτές υπηρεσίες τα ποσά που αποτελούσαν επίδομα αλλοδαπής (1840/2013 Ολομ. ΣΤΕ), ήτοι το ήμισυ (50%) του συνολικά καταβληθέντος επιδόματος, την νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος χωρίς συνυπολογισμό των ποσών του ανωτέρω επιδόματος στο φορολογητέο εισόδημά του και την επιστροφή του φόρου που θα προέκυπτε κατόπιν της νέας εκκαθάρισης, δεδομένου ότι μη νόμιμα συμπεριελήφθη το ως άνω επίδομα (50%) στην έννοια του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

Η ως άνω υποβληθείσα αίτηση απορρίφθηκε με τις υπ' αρ. και/2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ κατά των οποίων ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./2014 ενδικοφανή προσφυγή, στο πλαίσιο της Ειδικής Διοικητικής Διαδικασίας ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών) του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά.

Κατά της τεκμαιρόμενη απορριπτικής απόφασης της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων άσκησε την από 12.11.2014 και με/2014 προσφυγή του ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, με την οποία ζητούσε να γίνει νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος

χωρίς συνυπολογισμό των ποσών που αποτελούσαν επίδομα αλλοδαπής στο φορολογητέο εισόδημά του για τα υπό κρίση έτη και την επιστροφή νομιμοτόκως των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου εισοδήματος.

Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 3^ο Μονομελές, η οποία έκανε δεκτή την προσφυγή του και στην οποία αναφέρονται τα εξής: «...**Ακυρώνει την** σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Δ. Ε. Δ. της 14470/15.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής που άσκησε ο προσφεύγων κατά των και/2014 απορριπτικών αποφάσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών επί της/2013 ανακλητικής δηλώσεως φόρου εισοδήματος, οικονομικών ετών 2011 και 2012 (χρήσεις 2010 και 2011, αντιστοίχως).

Ακυρώνει τις και/2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΙΒ' Αθηνών.

Δέχεται την/2013 ανακλητική δήλωση του προσφεύγοντος, κατά το μέρος που αφορά στα οικονομικά έτη 2011 και 2012 (χρήσεις 2010 και 2011, αντιστοίχως).

Αναγνωρίζει ότι: α) από το ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο δήλωσε ως φορολογητέο ο προσφεύγων με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήση 2010), δεν υπάγεται σε φόρο εισοδήματος το ποσό των είκοσι δύο χιλιάδων διακοσίων δύο ευρώ και εβδομήντα δύο (22.202,72€), το οποίο αντιστοιχεί στο ήμισυ της αποζημίωσης που αυτός έλαβε για την υπηρεσία του στην αλλοδαπή κατά το εν λόγω έτος και υπήχθη σε φορολόγηση και β) από το ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το οποίο δήλωσε ως φορολογητέο ο προσφεύγων με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011), δεν υπάγεται σε φόρο εισοδήματος το ποσό των εννέα χιλιάδων εννιακοσίων ενενήντα εννέα ευρώ (9.999,00€), το οποίο αντιστοιχεί στο ήμισυ της αποζημίωσης που αυτός έλαβε για την υπηρεσία του στην αλλοδαπή κατά το εν λόγω έτος και υπήχθη σε φορολόγηση.

Μεταρρυθμίζει τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2011 και 2012, που εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών.

Διατάσσει τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου από τον προσφεύγοντα φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 και την επιστροφή σε αυτόν του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Διατάσσει το Ελληνικό Δημόσιο να καταβάλει στον προσφεύγοντα τόκους, επί του επιστρεπτέου σε αυτόν, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ποσού, με το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, από την κατάθεση της προσφυγής και μέχρι την πλήρη εξόφληση.

Η απόφαση δημοσιεύθηκε στο ακροατήριο του Δικαστηρίου κατά τη δημόσια συνεδρίαση της 14-9-2018.»

Σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Δικαστηρίου, κατά την νέα εκκαθάριση από την ΙΒ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε δηλώσει στον κωδικό 659 τα ποσά των αφορολόγητων εισοδημάτων που έλαβε κατά τα έτη 2010 και 2011, ήτοι το υπόλοιπο 50% του επιδόματος αλλοδαπής τα οποίο προβλεπόταν εξ αρχής ως αφορολόγητο εισόδημα.

Κατόπιν τούτου ο προσφεύγων, υπέβαλλε τις από 12.11.2018 συμπληρωματικές δηλώσεις, συμπληρώνοντας στο κωδικό 659 το ποσό των 49.078,27 € για το οικονομικό έτος 2011 και το ποσό των 21.534,52 € για το οικονομικό έτος 2012(ήτοι ολόκληρα τα ποσά του επιδόματος αλλοδαπής).

Κατά την εκκαθάριση των ανωτέρω συμπληρωματικών δηλώσεων, τα ως άνω ποσά συμπεριελήφθησαν στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, και προσδιορίστηκε επί πλέον εισφορά ύψους 1.374,21 € και 266,65 €, για τα οικ. έτη 2011 και 2012, αντιστοίχως.

Εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλλε την υπ' αριθ./2018 σχετική αίτηση περί τροποποίησης των από 12.11.2018 συμπληρωματικών δηλώσεών του, προκειμένου να εξαιρεθούν της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης τα αφορολόγητα επιδόματα, όπως κρίθηκε με τις υπ' αριθ. 1840/2013 και 4203/2015 αποφάσεις της Ολομέλειας του ΣτΕ. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρώς.

Επί της ανωτέρω σιωπηρώς απορριφθείσης από την Δ.Ο.Υ. αίτησης, ο προσφεύγων υπέβαλλε την υπό κρίση, με αριθ. πρωτ./11.04.2019 ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ IB' ΑΘΗΝΩΝ, την τροποποίηση των εκκαθαριστικών των οικονομικών ετών 2011 και 2012, όσον αφορά την εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011, και την έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών που προέκυψαν κατά την εκκαθάριση των από 12.11.2018 συμπληρωματικών δηλώσεών του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρ. 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. και συνεπώς δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος. Κατά συνέπεια είναι μη νόμιμη η επιβολή της κατ' άρθρο 29 του ν. 3986/2011 ειδική εισφορά αλληλεγγύης.
- Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ύψους 49.078,27 € και 21.534,52 € που έλαβε κατά τις χρήσεις 2010 και 2011 αντίστοιχα, έχει μη νόμιμα συνυπολογισθεί και προσμετρηθεί στα εισοδήματα για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.
- Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται τις υπ' αριθ. 2961/2010, 1840/2013 και 4203/2015 αποφάσεις της Ολομέλειας του ΣτΕ.
- Η αξίωσή του για επιστροφή φόρου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/ 07-04-2014): *«11. 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), όπως ίσχυε για τα οικονομικά έτη μέχρι και 2010:

«1.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.

2.Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής. ...

7.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 προς το Δημόσιο επιστροφής φόρου βάσει υποβληθείσης εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από της κοινοποίησής φύλλου ή πράξεως ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 2717/1999 άρθρο 63§§ 1,2 «1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.

2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων **ΠΟΛ.1172/ 14-11-2017** «Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής

τροποποιητικής δήλωσης», στην οποία αναφέρεται ότι:

«.....5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 3458/2001 επταμ., 4075/ 2012, ΣτΕ 425/2017 επταμ., ΣτΕ 845/2017 -7/2017, ΣτΕ 1751/2017 επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρι όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσας εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣτΕ, η προμνημονευθείσα διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν.2362/1995, η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε..

Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣτΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης.

9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά ΠΟΛ.1147/29.9.2016, ΠΟΛ.1161/1.11.2016, ΠΟΛ.1190/15.12.2016 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5.4.2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ.πρωτ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της ΠΟΛ.1234/27.10.2014), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύναται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους.».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων **ΠΟΛ.1207/20-12-2017** «Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και παροχή οδηγιών για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων», στην οποία αναφέρεται ότι: « η) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση η οποία απορρίφθηκε, είτε ρητά είτε σιωπηρά, από τη Δ.Ο.Υ. λόγω παρόδου του τριμήνου από την υποβολή της ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου, βάσει των οποίων ο φορολογούμενος παραιτήθηκε από το δικόγραφο ή το δικαίωμα της δικαστικής προσφυγής (σχετ. το αριθμ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5.4.2017 έγγραφο), η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάριση είτε της ήδη υποβληθείσας (και απορριφθείσας) τροποποιητικής δήλωσης, είτε της νέας τροποποιητικής δήλωσης που ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει, εφόσον δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης κατά τον χρόνο υποβολής που είχε υποβληθεί η απορριφθείσα. ».

Επειδή, στις 27-12-2013, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. πρωτ./2013 αίτηση ανάκλησης των δηλώσεων που αφορούσαν στα οικ. έτη 2011 και 2012 και μόνο σχετικά με την φορολογία εισοδήματος. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και στην συνέχεια απορρίφθηκε και η ενδικοφανής προσφυγή του από την Δ.Ε.Δ. Η τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη επί της ενδικοφανούς προσφυγής προσβλήθηκε στην συνέχεια με ένδικο βοήθημα ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων. Με την υπ. αριθ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος, ήτοι να μην ληφθεί υπόψη το ήμισυ του επιδόματος που αυτός έλαβε για την υπηρεσία του στην αλλοδαπή, κατά τα εν λόγω έτη, στο φορολογητέο του εισόδημα, καθώς αυτό είναι αποζημιωτικού χαρακτήρα και δεν υπάγεται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή εν προκειμένω η Δ.Ο.Υ. ενήργησε κατά το διατακτικό της ανωτέρω απόφασης του Δικαστηρίου.

Επειδή με βάσει τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις νόμου και τις διευκρινιστικές εγκυκλίους, ορίζεται ότι η παραγραφή συντελείται σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης, ήτοι το οικονομικό έτος 2011 παραγράφεται στις 31-12-2016 και το οικονομικό έτος 2012 παραγράφεται στις 31-12-2017 .

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ζητά να γίνει δεκτό το αίτημα που υπέβαλε στις 18-12-2018 για την εκ νέου τροποποίηση της φορολογητέας ύλης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2011 και 2012.

Επειδή, βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων, το αίτημα του προσφεύγοντος αφορά σε έτη που έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ.**/11.04.2019** ενδικοφανούς προσφυγής του
..... **του**, με **Α.Φ.Μ.**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ση 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.