



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογέitonος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

29/07/2014

Αριθμός απόφασης:

2318

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. επί της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα υπ' αριθμ. ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμ. πρωτ. ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, η οποία αφορούσε το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής (καθαρού ποσού €56.160,00), που χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα ως υπάλληλο του Υπουργείου Εξωτερικών για εκτέλεση καθηκόντων σε πρεσβεία της Ελλάδος στο εξωτερικό. Από αυτό το επίδομα αλλοδαπής παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος 15%, δηλαδή €8.424,00 για το οικ. έτος 2010. Η εν λόγω ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Κατά της εν λόγω αρνητικής απάντησης επί της υπ' αριθμ. ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, με την οποία αιτείται:

- να ακυρωθεί η υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
 - να γίνει δεκτή η με αριθμ. πρωτ. ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010, και
 - να επιστραφεί το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, ήτοι €8.424,00,
- ισχυριζόμενη ότι:

- 1) Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στο εξωτερικό και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην ξένη χώρα.
- 2) 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.
- 3) Στο άρθρ.45 παρ.4 του ν. 2238/1994 γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση των περιπτώσεων, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι αυτή είναι αποκλειστική.
- 4) Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 61 Ν.2238/94 «η δήλωση φορολογίας εισοδήματος αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο. Μπορεί όμως για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει, εν όλω ή εν μέρει, φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή αντικειμενική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε...»

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό (ΣτΕ 2941/2000 Ολομέλεια, 1074144/ΓΔ/14.08.2003) η παραπάνω διάταξη ρυθμίζει μόνο την περίπτωση ανάκλησης της δήλωσης λόγω πραγματικής πλάνης και όχι λόγω νομικής πλάνης. Επομένως η ανάκληση της δήλωσης λόγω νομικής πλάνης μπορεί να ασκηθεί ενώπιον της φορολογικής αρχής και μετά την πάροδο του οικείου οικονομικού

έτους. Ύστερα από τα προαναφερόμενα, κατ' ορθή εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων, είναι φανερό ότι η ανάκληση της δήλωσης λόγω νομικής πλάνης μπορεί να ασκηθεί, ενώπιον της φορολογικής αρχής, ακολουθούμενης της διαδικασίας ανάκλησης της δήλωσης, όπως αυτή είχε διαμορφωθεί με την παλαιότερη νομολογία του ΣτΕ (αποφ.2136/1967 κ.ά.), δηλαδή και μετά τη λήξη του έτους υποβολής της εμπρόθεσμης ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου (1076793/2024/A0012/2004)(Σχετ. έγγρ. 1055478/1093/A0012/03-06-2005, 1112763/2636/A0012/01-02-2007 και 1044402/840/A0012/15-06-2007).

Επειδή σύμφωνα με τις αποφάσεις του ΣτΕ 3458/2001 και 4075/2012 «η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρι όμως του χρόνου εντός του οποίου είναι δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξιώσεως του Δημοσίου, εκτός αν οριστικοποιηθεί εν τω μεταξύ η φορολογική εγγραφή.»

Επειδή στο άρθρο 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 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 εν προκειμένω έχει υποβληθεί από την προσφεύγουσα αίτηση ανάκλησης φορολογικής δήλωσης για το οικονομικό έτος 2010 την, συνεπώς το εν λόγω οικονομικό έτος εξετάζεται από την Υπηρεσία μας βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων.

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 την με αριθμό 1840/2013 απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ, το άρθρ. 14§4 του Ν.2238/94 περί αυτοτελούς φορολόγησης του επιδόματος αλλοδαπής με συντελεστή 15% κρίθηκε αντισυνταγματικό, καθώς αντίκειται στα άρθρα 78 και 4 του Συντάγματος και το εν λόγω επίδομα δεν υπόκειται σε φόρο.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω επί του επιδόματος αλλοδαπής ποσού €56.160,00 για το οικ. έτος 2010 παρακρατήθηκε φόρος 15% ποσού €8.424,00 που δεν οφειλόταν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ) και την ακύρωση της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. επί της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα με αριθμ. πρωτ. ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής προβεί στις κατά νόμο ενέργειες που απορρέουν εκ της αποδοχής της ανακλητικής δήλωσης σε σχέση με το μη οφειλόμενο ποσό φόρου €8.424,00.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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).