



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15-12-2017

Αριθμ. Αποφ.: 2412

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. : 54630
Κώδικας
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

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

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου επί της οδού, συνταξιούχου δικαστικού λειτουργού, κατά του υπ' αριθ. εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ. δήλωσης επιφύλαξης επί της συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σε εκτέλεση των δικαστικών αποφάσεων με αριθ. του Διοικητικού Πρωτοδικείου και του Διοικητικού Εφετείου, οι οποίες αφορούν το έτος (οικ. έτος), η προσφεύγουσα έλαβε λόγω εκπαιδευτικής άδειας στην αλλοδαπή, αναδρομικές αποδοχές ύψους 8.194,33 € επί των οποίων παρακρατήθηκε φόρος 1.638,87 € τις οποίες δήλωσε, με συμπληρωματική δήλωση που υπέβαλε στις στη Δ.Ο.Υ. Ταυτόχρονα με τη συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους, η προσφεύγουσα, κατέθεσε και την με αριθμό πρωτοκόλλου δήλωση-αίτηση επιφύλαξης, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Στη συνέχεια, κατά της ανωτέρω δήλωσης επιφύλαξης, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν. 4174/2013 κατέθεσε την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας, η υπ' αριθ. απόφαση, με την οποία δεν έγινε αποδεκτό το αίτημα περί απαλλαγής εξ' ολοκλήρου του δηλωθέντος ποσού των 8.194,33 €, από το φόρο εισοδήματος που παρακρατήθηκε και καταβλήθηκε αχρεωστήτως για το λόγο αυτό. Σε εκτέλεση της παραπάνω απόφασης, η φορολογική αρχή προέβη, στην εκκαθάριση της εν λόγω συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους και εκδόθηκε το υπ' αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα, με το οποίο προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο 8.150,05 € έναντι του αρχικού χρεωστικού υπολοίπου εκ 6.187,73 €.

Ωστόσο λόγω τεχνικού προβλήματος του συστήματος TAXIS, δεν εμφανιζόταν και δεν εμφανίζεται το εκκαθαριστικό σημείωμα, που αφορά την εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης (προγενέστερης των υπόλοιπων δύο τροποποιητικών), και προκειμένου να αποκατασταθεί το πρόβλημα με την επιστροφή και το συμψηφισμό του φόρου που είχε προκύψει βάσει εκείνης της εκκαθάρισης, εκδόθηκε το υπ' αριθμ. εκκαθαριστικό σημείωμα από τη Δ.Ο.Υ.. Η εκκαθάριση αυτή προέκυψε με πρωτοβουλία της Δ.Ο.Υ. για να απεικονιστεί το σωστό ποσό οφειλής και αποτελεί διόρθωση της προηγούμενης εκκαθάρισης (το αριθμ. εκκαθαριστικό σημείωμα), το αποτέλεσμα της οποίας είχε επικυρωθεί με την απόφαση της Δ.Ε.Δ. που εκδόθηκε μετά την υποβληθείσα με αριθμ. ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας. Με την τελευταία αυτή εκκαθάριση, προέκυψε ποσό προς επιστροφή, ύψους 4.854,51€ (μειώθηκε το χρεωστικό υπόλοιπο από 8.150,05€ (αποτέλεσμα της προηγούμενης τροποποιητικής δήλωσης σε 3.295,54€, αποτέλεσμα της τελευταίας τροποποιητικής δήλωσης).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση του υπ' αριθ. προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας ως λόγο ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει καθ' ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 46 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης του. Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, συλλογική σύμβαση ή δικαστική απόφαση, χρόνος απόκτησης τους θεωρείται ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους.»

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 και 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. ... 3. 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».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «2. ... οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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. 3. Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και

προηγούμενα), μπορούν να υποβληθούν μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013). Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1114/22.07.2016 ορίζεται ότι: «Η μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ΣτΕ 3643/2013, 1378/2006, 2950/2005, 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005). Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή της συμπληρωματικής δήλωσης και επέβαλε τον, δυνάμει αυτής, προκύψαντα φόρο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής της,
ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος

Χρεωστικό: 3.295,54€ €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε βάσει του υπ' αριθ. εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικον. έτους

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

α.α
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.