



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 28/04/2014

Αριθμός απόφασης: 896

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 03/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/06-02-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την από 23/01/2014 τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου επί της με αριθμ. πρωτ./23-10-2013 αίτησης ανακλητικής φορολογικής δήλωσης εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, με την οποία ανακάλεσε την υποβληθείσα φορολογική δήλωση εισοδήματος οικονομικού έτους 2012.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 28/04/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 03/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/06-02-14 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 τεκμαιρόμενη σιωπηρά αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΟΣΧΑΤΟΥ απορρίφθηκε το με αρ. πρωτ./23-10-2013 αίτημα του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, διενέργειας νέας εκκαθάρισης και επιστροφής εντόκως του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου. Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη συνολικού ποσού 18.988,26 € το οποίο χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα, ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής. Ο προσφεύγων, υπάλληλος του Υπουργείου Εξωτερικών, στο κλάδο, κατά τη διάρκεια του έτους 2011, υπηρέτησε, κατόπιν σχετικής τοποθετήσεως σε αρχή της Ελλάδος στην αλλοδαπή, και συγκεκριμένα στην Πρεσβεία της Ελλάδος στο της

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω τεκμαιρόμενης σιωπηρά αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΟΣΧΑΤΟΥ και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, ισχυριζόμενος ότι:

1. Από συγγνωστή πλάνη δήλωσε τα ως άνω ποσά ως φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
2. Το επίδομα αλλοδαπής χορηγείται για την κάλυψη του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης και δεν υπόκειται σε φόρο γιατί έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα.
3. Υφίσταται παράβαση των άρθρων 4 παρ.5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος.
4. Στο άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2238/1994 εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, και η ανωτέρω παροχή (ειδικό επιμίσθιο), χορηγείται προς κάλυψη πρόσθετων δαπανών υπηρεσίας.
5. Στο άρθρο 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.
6. Με την υπ' αριθμ.1840/2013 κρίθηκε οριστικά ότι «το επίδομα αλλοδαπής ... που ελάμβαναν... οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου.... προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισεως του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβιώσεως σε κάθε χώρα, συνεπώς δε προς κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ.5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος γιατί έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα.

7. Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής εσφαλμένα προσμετρήθηκε στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του αρθ.61 του Κ.Φ.Ε. «η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο. Μπορεί όμως για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει, εν όλο ή εν μέρει, φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν.».

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. 3867/2010 (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 την προσφεύγουσα 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 το οικονομικό έτος 2011, το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες κατά ποσοστό 50% αυτού 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 2 του ν. 3986/2011 «για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς... Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματά της περ. θ' της παρ. 5 του άρθρου 6, της παρ. 1 του άρθρου 14, της περ. γ' της παρ. 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε....

Επίσης εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.

Επειδή τα εισοδήματα της περ. της παρ. 5 του άρθρου 6 του ν. 2238/94, αφορούν μισθούς, συντάξεις και πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε πρόσωπα που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, που υπερβαίνει σε ποσοστό το ογδόντα τοις εκατό (80%).

Επειδή τα εισοδήματα της παρ.1 του άρθρου 14 αφορούν τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους δικαιούχους από οποιοδήποτε φορέα ή για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης.

Επειδή τα εισοδήματα της περ. γ' της παρ. 4 του άρθρου 45 ν. 2238/94 αφορούν παροχή εφάπαξ που καταβάλλεται από τα ταμεία προνοίας και άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειές τους.

Επομένως το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής προσμετράται στον υπολογισμό του ετήσιου ατομικού εισοδήματος και λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης αφού δεν εμπίπτει στις ως άνω εξαιρέσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 03/02/2014 και με αρ.πρωτ./06-02-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).