



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

27-05-2014

Αριθμός απόφασης: 1383

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β΄ «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α΄ 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α΄107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 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 30/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των, ΑΦΜ και, ΑΦΜ κατοίκων Βέροιας, οδός κατά : α) των από 24-12-2013 και με αρ., και αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ Βέροιας σχετικά με τις από 23-12-2013 ταυτάριμες ανακλητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 και β) του από 23/05/2008 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2008, του από 30/09/2009 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2009, του από 03/08/2010 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους

2010, του από 14/06/2011 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011, του από 26/07/12 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 24-12-2013 και με αρ.,,και αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Βέροιας σχετικά με τις από 23-12-2013 ταυτάριθμες ανακλητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 και το από 23/05/2008 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2008, το από 30/09/2009 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2009, το από 03/08/2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2010, το από 14/06/2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011, το από 26/07/12 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 26-05-2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30-01-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των και , 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 τις από 24-12-2013 και με αρ.,,και αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ Βέροιας, απορρίφθηκαν οι από 23-12-2013 ταυτάριθμες αιτήσεις ανακλήσεων των φορολογικών δηλώσεων των οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 αντίστοιχα των προσφευγόντων και οι αιτήσεις επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων.

Συγκεκριμένα οι προσφεύγοντες εισέπραξαν ως εκπαιδευτικοί και αποσπασμένοι στα ελληνικά σχολεία της Γερμανίας ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού το οποίο φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% για τα οικονομικά έτη 2008 έως και 2010 και σύμφωνα με την κλίμακα φορολογίας το 50% αυτού για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012.

Αναλυτικότερα τα ποσά που συμπεριλήφθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου και της συζύγου του καθώς και ο φόρος που τους παρακρατήθηκε σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών τους για τα οικονομικά έτη 2008 έως και 2012 αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ		ΣΥΖΥΓΟΣ	
	ΕΠΙΜΙΣΘΙΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ	ΕΠΙΜΙΣΘΙΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ
2008	21.149,33	3.172,40		
2009	23.450,59	3.517,59	5.562,00	834,30
2010	24.720,00	3.708,00	24.720,00	3.708,00
2011	20.741X 50% = 10.370,50	3.285,20	20.741X 50% = 10.370,50	3.285,20
2012	19.415,52X 50%=	1.912,44	19.415,52X 50%=	1.912,44

	9.707,76		9.707,76	
--	----------	--	----------	--

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των από 24-12-2013 και με αρ.,, και αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ Βέροιας και των εκκαθαριστικών σημειωμάτων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 και την αποδοχή των από 23-12-2013 ταυτάριθμων αιτήσεων τους για μερική ανάκληση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 έως και 2012 καθώς και την εκ νέου εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος για τα εν λόγω οικονομικά έτη και την επιστροφή σ' αυτούς του παρακρατηθέντος φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθείς, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού δε συνιστά μισθό αλλά έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί , καθόσον χορηγείται για την κάλυψη δαπανών στην αλλοδαπή σύμφωνα και με την με αριθμό 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ.

β) Τα ποσά αυτά εσφαλμένα, εκ παραδρομής και λόγω συγγνωστής πλάνης δηλώθηκαν στις οικείες δηλώσεις φόρου εισοδήματος

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*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν. 2238/94 (όπως προστέθηκε με την παρ. 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 παρ. 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 το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού καταβάλλεται στους εκπαιδευτικούς που αποσπώνται στο εξωτερικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2413/1996, όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη περίοδο.

Επειδή η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα με αριθμό 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, έκρινε το άρθρ. 14 παρ. 4 του ν. 2238/94 περί αυτοτελούς φορολόγησης με συντελεστή 15% του επιδόματος αλλοδαπής, που θεσπίστηκε με το άρθρο 135 παρ 4 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών και ελάμβαναν σύμφωνα με το αρθ.17 παρ.2 του Ν.2685/1999 οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου, όταν μετέβαιναν στο εξωτερικό με εντολή του για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού καταβλήθηκε στους προσφεύγοντες, αποσπασμένους εκπαιδευτικούς στη και το της Γερμανίας σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 2413/1996, ενώ το επίδομα αλλοδαπής χορηγείται, βάσει των διατάξεων του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών και του Ν. 2685/1999, σε διαφορετικές κατηγορίες υπαλλήλων. Σημειωτέον, επίσης, ότι, κατά την πάγια νομολογία του ΣΤΕ, οι αποσπασμένοι στο εξωτερικό εκπαιδευτικοί διαφοροποιούνται από τους λοιπούς δημόσιους υπαλλήλους, ακριβώς διότι οι εν λόγω αμοιβές αποτελούν συνάρτηση του ιδιαίτερου, για κάθε κατηγορία, υπηρεσιακού και μισθολογικού καθεστώτος (σχετ. ΣΤΕ 4114/2012, 454/2012, 2670/2009 κ.α). Ως εκ τούτου, 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 από 30-01-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2008 : Πιστωτικό 1.710,76 €

Το παραπάνω ποσό προκύπτει από το από 23/05/2008 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2008.

Οικονομικό έτος 2009 : Πιστωτικό 1.734,18 €

Το παραπάνω ποσό προκύπτει από το από 30/09/2009 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2009.

Οικονομικό έτος 2010 : Πιστωτικό 1.313,72 €

Το παραπάνω ποσό προκύπτει από το από 03/08/2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2010.

Οικονομικό έτος 2011 : Πιστωτικό 3.233,11 €

Το παραπάνω ποσό προκύπτει από το από 14/06/2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011.

Οικονομικό έτος 2012 : Χρεωστικό 2.645,69 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 26/07/12 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012(ΑΧΚ/) 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.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΑΥΘΗΜΕΡΟΝ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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).

