



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

Καλλιθέα, 30/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1468

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9587340

ΦΑΞ : 210 9531321

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^ατης ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.
 - β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή των α) ΑΦΜ και β) ΑΦΜ κατοίκων κατά των υπ'/2013 αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των από αιτημάτων περί μερικής ανάκλησης, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθ./2013 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των από αιτημάτων περί

μερικής ανάκλησης, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. η οποία παρέλαβε την ενδικοφανή προσφυγή..

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή των α) ΑΦΜ και β) ΑΦΜ, 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 υπ' αρ./2013 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκαν τα υπ' αριθ.

...../2013 αιτήματα των προσφευγόντων περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 αντίστοιχα και β) διενέργειας νέας εκκαθάρισης φόρου. Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη για έκαστο οικονομικό έτος ως εξής:

- Οικονομικό έτος 2006 ποσό 27.344,05€ για τον υπόχρεο και 27.705,10 € για τη σύζυγο
- Οικονομικό έτος 2007 ποσό 34.232,25€ για τον υπόχρεο και 36.345,79 € για τη σύζυγο
- Οικονομικό έτος 2008 ποσό 36.079,50€ για τον υπόχρεο και 24.898,84 € για τη σύζυγο
- Οικονομικό έτος 2009 ποσό 36.874,22€ για τον υπόχρεο και 36.132,82 € για τη σύζυγο
- Οικονομικό έτος 2010 ποσό 28.493,40€ για τον υπόχρεο και 26.718,00 € για τη σύζυγο

Τα ως άνω ποσά χορηγήθηκαν ως επίδομα ειδικού επιμισθίου εξωτερικού για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής των, ως εκπαιδευτικοί (δάσκαλοι) κατά την διάρκεια των ημερολογιακών ετών, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009, σε ελληνικά σχολεία στην περιοχή της

Συγκεκριμένα με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., απέρριψε τα αιτήματα των προσφευγόντων, καθόσον αυτά υποβλήθηκαν πέραν του οικείου οικονομικού έτους και επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 14, 45, 47 του ν. 2238/94 προβλέπεται αυτοτελής φορολόγηση με συντελεστή 15% του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και των εκκαθαριστικών σημειωμάτων των αντίστοιχων οικονομικών ετών, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου και την καταβολή το σύνολο των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, ισχυριζόμενοι ότι:

- Η ανάκληση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μπορεί να γίνει πέραν του οικείου οικονομικού έτους.
- Εκ πλάνης συμπεριελήφθη το ποσό του επιδόματος ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες,
- Σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.2413/96 στους εκπαιδευτικούς που αποσπώνται στο εξωτερικό μπορεί να καταβάλλεται ειδικό επιμίσθιο, επιπλέον των τακτικών αποδοχών τους, προς κάλυψη των δαπανών τους στην αλλοδαπή, το οποίο έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα,
- Το ειδικό επιμίσθιο προορίζεται για κάλυψη δαπανών και δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος
- Υφίσταται παράβαση των άρθρων 4 παρ.5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος.
- Οι περιπτώσεις οι οποίες στο άρθρο 45 § 4 Ν. 2238/94 αναφέρονται ότι δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, είναι

ενδεικτικές.

- Με την υπ' αριθμ.1840/2013 ΣΤΕ κρίθηκε οριστικά ότι «το επίδομα αλλοδαπής ... που ελάμβαναν... οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου.... προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισης του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης 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 υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος γιατί έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα.

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 τους προσφεύγοντες 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 η με ειδική αποστολή.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού καταβλήθηκε στους προσφεύγοντες, αποσπασμένους εκπαιδευτικούς στην περιοχή του της, 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.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανούς προσφυγής των α)
..... ΑΦΜ και β)
..... ΑΦΜ

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

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).