



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

Καλλιθέα

13-06-2014

Αριθμός απόφασης:

1674

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

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. 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».

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 Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚΒ' 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 11-04-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των κ.ΑΦΜ και, ΑΦΜ κάτοικοι, κατά των τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 25-03-2014 τεκμαιρόμενες αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των από 24-12-2013 ανακλητικών δηλώσεων εισοδήματος των οικονομικών ετών 2007,2008,2009,2010,2011 και 2012.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 10/06/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 11/04/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των κκ. 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 σιωπηρές αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ απορρίφθηκαν τα με αριθ. πρωτ.....,και αιτήματα των προσφευγόντων για μερική ανάκληση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012 και διενέργειας νέας εκκαθάρισης.

Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη

- ποσού 8.240,00 € για τον υπόχρεο και 8.446,00 € για την σύζυγο (χρήση 2007)
- ποσού 21.012,00 € για τον υπόχρεο και 21.012,00 € για την σύζυγο (χρήση 2008)
- ποσού 21.012,00 € για τον υπόχρεο και 21.012,00 € για την σύζυγο (χρήση 2009)
- ποσού 21.012,00 € για τον υπόχρεο και 21.012,00 € για την σύζυγο (χρήση 2010)
- ποσού 10.314,89 € για τον υπόχρεο και 10.314,00 € για την σύζυγο (χρήση 2011)
- ποσού 5.716,80 € για τον υπόχρεο και 5.716,80 € για την σύζυγο (χρήση 2012)

Τα ως άνω ποσά αποτελούν το ειδικό επιμίσθιο που χορηγήθηκε στους προσφεύγοντες ως μονίμους εκπαιδευτικούς(δάσκαλος και δασκάλα) του Υπουργείου Παιδείας, για εκτέλεση καθηκόντων σε Ελληνικά σχολεία της Γερμανίας (..... και). Στις εν λόγω ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012. η ΔΟΥ δεν απάντησε, οπότε τεκμαίρεται ότι τις απέρριψε σιωπηρά.

Κατά των τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων επί των από 24/12/2013 μερικών ανακλητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2007,2008,2009,2010,2011 και 2012 υποβλήθηκε από τους προσφεύγοντες η με αρ. πρωτ. πρωτοκ. ενδικοφανής προσφυγή, με την οποία αιτούνται:

- να γίνουν δεκτές οι από 23-12-2013 και με αριθμό πρωτ. και αιτήσεις για μερική ανάκληση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012.
- να γίνει νέα εκκαθάριση και να επιστραφούν τα ποσά των φόρων που παρακρατήθηκαν ή καταβλήθηκαν αχρεωστήτως,

ισχυριζόμενοι 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.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους οι προσφεύγοντες επικαλούνται 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*».

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 47 παρ. 3 (όπως προστέθηκε με το άρθρο 24 παρ. 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 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 εισοδήματος αλλοδαπής, που θεσπίστηκε με το άρθρο 135 παρ. 4 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών και ελάμβαναν σύμφωνα με το άρθρο 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(δάσκαλος και δασκάλα) στην Γερμανία, 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.

Επομένως, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι το εν λόγω επίδομα δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων, **ΑΦΜ** και, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 69,36€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 74,36€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 124,42€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 75,57€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011

ΤΕΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ: 1.672,74€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 2.523,32€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).