



**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 13/6/2014

Αριθμός απόφασης: 1727

**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. Το άρθρο 50 του ν. 4238/ 2014 (ΦΕΚ Α' 38)

4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής » (ΦΕΚ Β' 975)

5. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... , ΑΦΜ ..... , κατοίκου ..... , οδός ..... κατά της από ..... σιωπηράς τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επί της με αριθ. πρωτ. ..../2013 αίτηση ανακλητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 καθώς και του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την από ..... σιωπηράς τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επί της με αριθ. πρωτ. ..../2013 αίτηση ανακλητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 καθώς και του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2012 των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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 την από ..... σιωπηρώς τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., απορρίφθηκε το με αρ. πρωτ.

...../13 αίτημα του προσφεύγοντος για τη μερική ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012.

Συγκεκριμένα ο είναι ..... και υπηρετεί στο Υπουργείο ....., στον ..... με βαθμό ..... Κατά την διάρκεια του έτους 2010 υπηρετούσε, στην αλλοδαπή, και συγκεκριμένα στην ..... της Ελλάδος .....

Κατά τη διάρκεια του έτους αυτού, εισέπραξε **ΕΠΙΔΟΜΑ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ** ύψους 57.486,40€ . Στην υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2012 στο κωδικό 301, που αναγράφονται τα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες, περιλαμβάνεται ποσό 28.743,20€ που είναι το 50% του ανωτέρω ποσού επιδόματος αλλοδαπής και το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες στην ισχύουσα κλίμακα Επίσης το ανωτέρω ποσό επιδόματος αλλοδαπής ( 57.486,40€) προσμετρήθηκε στα εισοδήματά για τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 με συνέπεια να του επιβληθεί εισφορά επί του αθροίσματος των εισοδημάτων του (επίδομα και λοιπά εισοδήματα) ποσό 108.223,48€ με συντελεστή 0,04 ήτοι εισφορά ύψους 4.328,94€. Κατά τον προσφεύγοντα η εισφορά θα έπρεπε να υπολογιστεί μόνο στις τακτικές του αποδοχές ήτοι στο ποσό των 50.737,08 € με συντελεστή 0,03 ήτοι εισφορά 1.522,11€

Με τη με αρ. πρωτ. ..../2013 αίτηση ανακλητικής δήλωσης οικ. έτους 2012, ο προσφεύγων ανακάλεσε την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος

του οικείου οικ. έτους κατά το μέρος που αφορά την φορολόγηση του ποσού αυτού (28.743,20€) και ως προς την επιμέτρηση του επιδόματος στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς. Πλην όμως, από την κατάθεση της ως άνω αίτησης παρήλθε τρίμηνο, χωρίς η Δ.Ο.Υ. ν' απαντήσει. Επομένως, τεκμαίρεται ότι την απέρριψε σιωπηρώς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά :

- Να γίνει δεκτή η κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. με αρ. πρωτ. ....../2013 αίτηση ανακλητικής δήλωσης φόρου εισοδήματός του οικονομικού έτους 2012.
- Να ακυρωθεί η επί των ως άνω ανακλητικής του δήλωσης τεκμαιρόμενη σιωπηρά αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ.
- Να ακυρωθεί το εκκαθαριστικό σημειώματα φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2012.
- Να διαταχθεί το αντίδικο Ελληνικό Δημόσιο (δια του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....) να προβεί σε νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματός του για το οικ. έτος 2012, και να του επιστρέψει εντόκως από την κατάθεση της παρούσης τον αχρεωστήτως καταβληθέντα φόρο που θα προκύψει καθώς και το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους (4.328,94- 1.522,11) 2.806,83€ , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α. Σύμφωνα με την με αριθμό 1840/2013 απόφαση της ολομέλειας του ΣΤΕ, κρίθηκε οριστικώς η μη φορολόγηση αυτοτελώς ή με τις γενικές διατάξεις του επιδόματος αλλοδαπής.

β. 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.

γ. 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.

δ. 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.

ε. Αν και η ανακλητική δήλωση υπεβλήθη σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα

στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαίνεται στην ουσία». Για τον ίδιο λόγο η ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται στην ουσία της, αφού ο χαρακτήρας αυτής ως ενδικοφανούς συνεπάγεται την έρευνα όλων των θεμάτων που θα ερευνούσε το αρμόδιο Διοικητικό Δικαστήριο (άρθρο 61 παρ. 4 του ν.2238/94 και ΣτΕ 3553/2000).

στ. Σύμφωνα με το άρθρο 29§2 του ν.3986/2011 για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα.

Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής δεν αποτελεί εισόδημα, αλλά ποσό που καταβάλλεται για κάλυψη δαπανών, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και συνεπώς δεν αποτελεί εισόδημα και δεν πρέπει να προσμετρείται για τον υπολογισμό της εισφοράς.

**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 τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 47§3 (όπως προστέθηκε με το άρθρο 24§5 περ. α΄ του ν. 2867/2010 (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 τον προσφεύγοντα 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 οικον. έτος 2012, το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες κατά ποσοστό 50% αυτού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47§3 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 τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 εδάφιο πρώτο του άρθρου 29 του Ν 3986/2011:

1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων ετών 2011-2015.

**2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς.»**

**Επειδή** εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς σύμφωνα με το άρθρο 29 του Ν 3986/2011 και σε συνδυασμό με το άρθρο 2 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011 Υπουργείου Οικονομικών τα ακόλουθα εισοδήματα:

«α) της περίπτωσης θ' της παρ.5 του άρθρου 6 Ν 2238/94, δηλαδή οι μισθοί, συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε όσους παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνει σε ποσοστό το ογδόντα τοις εκατό 80%

β) της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν 2238/94, δηλαδή οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται λόγω διακοπής της εργασιακής σχέσης και

γ) της περίπτ. γ' της παραγρ. 4 του άρθ. 45 Ν 2238/94, δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων και τα εφάπαξ βοηθήματα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές.

δ) Οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΕ και όσοι λαμβάνουν κατά την χρήση 2011 επίδομα ανεργίας, έστω κι αν κατά την χρήση 2010 είχαν εισόδημα, εφόσον δεν έχουν κατά τον χρόνο της βεβαίωσης πραγματικά εισοδήματα».

**Επειδή** ο προσφεύγων ..... δηλώνει εισοδήματα που αφορούν σύμφωνα με την βεβαίωση αποδοχών του, επίδομα αλλοδαπής που φορολογείται ποσού 28.743,20 ευρώ και επίδομα αλλοδαπής που απαλλάσσεται από τον φόρο ποσού 28.743,29 ευρώ, ο ισχυρισμός του ότι αυτά δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν αποτελούν εισόδημα και επομένως παράνομα επιμετρήθηκε επί αυτών ειδική εισφορά αλληλεγγύης είναι αβάσιμος, διότι η ειδική εισφορά υπολογίστηκε και επιβλήθηκε βάσει του υφιστάμενου νομοθετικού πλαισίου, ήτοι σύμφωνα στις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν 3986/11.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. ....../2014 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ..... ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012**

**Τελικό χρεωστικό : 8.509,67 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από ..... 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.

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

