



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 04.08.2014

Αριθμός απόφασης: 2399

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 17.07.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθ. πρωτ. /10.06.2014 απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί του ταυτάριθμου αιτήματος περί ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Το με αριθ. ειδοποίησης /2011 εκκαθαριστικό σημείωμα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 του οποίου ζητείται η ακύρωση
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 05.08.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17.07.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. πρωτ. /10.06.2014 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης απορρίφθηκε το από 09.04.2014 αίτημα του προσφεύγοντος περί ανάκλησης - τροποποίησης της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 και διενέργειας νέας εκκαθάρισης. Η ανάκληση - τροποποίηση αφορά καθαρό ποσό ύψους 24.798,01 ευρώ, που αποτελεί μέρος του συνολικού καθαρού ποσού το οποίο χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως ακόλουθο άμυνας της Πρεσβείας της Ελλάδας στην με τη μορφή ειδικού επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής σε μηνιαία βάση.

Συγκεκριμένα με την υπ' αριθ./10.06.2014 προσβαλλόμενη πράξη, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης απέρριψε το από 09-04-2014 ταυτάριθμο αίτημα του προσφεύγοντος, καθόσον το ποσό του ειδικού επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 2238/94.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης καθώς και του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011, ισχυριζόμενος τα εξής:

- 1) Εκ πλάνης συμπεριέλαβε τα ποσά του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
- 2) Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στο εξωτερικό και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην ξένη χώρα, επομένως δεν πρέπει να φορολογείται.
- 3) 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.
- 4) Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθ. 1840/2013 απόφαση του ΣΤΕ.

Επειδή στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 ορίζεται: «Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.» (Σχετ. η ΠΟΛ 1174/2014 εγκύκλιος της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του Ν.4174/2013 ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ.1 του Ν.2238/94 ορίζεται: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του Ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.»

Επειδή εν προκειμένω έχει υποβληθεί από τον προσφεύγοντα αίτημα ανακλητικής - τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος την 09.04.2014 για το οικονομικό έτος 2011 συνεπώς το εν λόγω οικονομικό έτος εξετάζεται από την Υπηρεσία μας βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων.

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§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 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 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόριψη** της από **17.07.2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του

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

Χρήση 2010 (Οικ. Έτος 2011): Τελικό Πιστωτικό

1.306,88 Ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αρ. ειδ./2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. έτους 2011 (ΑΠΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
(α/α)**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 (άρθρ. 126 ν. 2717/99).