



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2109569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29-08-2014

Αριθμός απόφασης: 2548

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 25-06-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά Α) των υπ' αριθ. υπ' αριθ. απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ Θεσσαλονίκης, επί των υπ' αριθ. ανακλητικών του δηλώσεων Β) των εκκαθαριστικών σημειωμάτων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. τις υπ' αριθ. υπ' αριθ. απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ Θεσσαλονίκης, επί των υπ' αριθ. ανακλητικών του δηλώσεων των ζητείται η ακύρωση.

5. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012, των ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 26-08-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 25-06-2014 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκε η υπ' αριθ. ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του προσφεύγοντος και το αίτημα για διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προκειμένου να του επιστραφεί αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος, καθότι υποβλήθηκε πέραν του οικείου οικονομικού έτους. Η ανάκληση αφορά ποσό 5.913,45 ευρώ, το οποίο δηλώθηκε ως αυτοτελώς φορολογούμενο εισόδημα με συντελεστή 15%. Το ανωτέρω αποτελεί Ειδικό Επιμίσθιο, που εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα κατά την χρήση 2009, οπότε και αποσπάστηκε από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων στην

2. Με την υπ' αριθ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκε η υπ' αριθ. ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του προσφεύγοντος και το αίτημα για διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προκειμένου να του επιστραφεί αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος, καθότι υποβλήθηκε πέραν του οικείου οικονομικού έτους. Η ανάκληση αφορά ποσό 9.634,50 ευρώ, το οποίο συμπεριλήφθηκε στο αρχικά δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που ανερχόταν σε 29.206,57 ευρώ. Το ανωτέρω αποτελεί το ήμισυ Ειδικού Επιμισθίου Εξωτερικού, που εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα κατά την χρήση 2010 οπότε και αποσπάστηκε από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων στην

3. Με την υπ' αριθ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκε η υπ' αριθ. ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του προσφεύγοντος και το αίτημα για διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προκειμένου να του επιστραφεί αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος, καθότι υποβλήθηκε πέραν του οικείου οικονομικού έτους. Η ανάκληση αφορά ποσό 8.251,60 ευρώ, το οποίο συμπεριλήφθηκε στο αρχικά δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που ανερχόταν σε 26.869,86 ευρώ. Το ανωτέρω κατά αποτελεί το ήμισυ Ειδικού Επιμισθίου Εξωτερικού, που εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα κατά την χρήση 2011 οπότε και αποσπάστηκε από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων στην

ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται:

1. την ακύρωση των υπ' αριθ. απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ

Θεσσαλονίκης, επί των υπ' αριθ. ανακλητικών του δηλώσεων,

2. την ακύρωση των εκκαθαριστικών σημειωμάτων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012
3. την διενέργεια νέας εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012 προκειμένου να του επιστραφούν εντόκως τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά φόρων

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. εκ συγγνωστής νομικής πλάνης συμπεριέλαβε το επιμίσθιο εξωτερικού στα φορολογητέα εισοδήματά του , ενώ δεν υπάγεται σε φορολόγηση
2. όπως κρίθηκε από την 1840/2013 απόφαση της ΣΤΕολ. το ειδικό επιμίσθιο εξωτερικού δεν αποτελεί κατά τον νόμο ή από την φύση του προσαύξηση μισθού, ήτοι φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού, αλλά καταβάλλεται για την εκτέλεση της εργασίας ή την καλύτερη διεξαγωγή της.

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. » (Σχέτ. ΠΟΛ 1174/2014 Εγκ. Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 8 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 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 στον προσφεύγοντα, αποσπασμένο εκπαιδευτικό στην 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 με αριθ. πρωτ. /25-06-2014 ενδικοφανούς προσφυγής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση για το οικονομικό έτος 2010: χρεωστικό υπόλοιπο 328,67 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2010 (ΑΧΚ.....) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση για το οικονομικό έτος 2011: πιστωτικό υπόλοιπο 489,69 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2011 (ΑΠΚ.....) της Γ.Γ.Δ.Ε.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση για το οικονομικό έτος 2012: χρεωστικό υπόλοιπο 3.544,19 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθ. ειδοποίησης 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.

Ακριβές αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.

Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).