



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

Καλλιθέα, 29/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2954

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
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. 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 09/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου /11-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθ. ειδ/σης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. ειδ/σης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 17/09/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 09/07/2014 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 την υπ' αρ. ειδ/σης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2014 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής 2.481,53 €. Ο φόρος προέκυψε με την εκκαθάριση της υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, στην οποία ο προσφεύγων δήλωσε αποδοχές από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 13.772,52 € και εισοδήματα που απαλλάσσονται από φόρο ποσού 73.915,20 €. Το απαλλασσόμενο από φόρο ποσό των 73.915,20 € είχε χορηγηθεί στον προσφεύγοντα με τη μορφή του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής του κατά την διάρκεια του έτους 2013 στην στη της Νότιας Κορέας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης στο μέτρο που αυτή επιβάλλει εις βάρος του την πληρωμή εισφοράς αλληλεγγύης για το ποσό του επιδόματος αλλοδαπής ισχυριζόμενος ότι:

- Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής κατά τη ρητή διάταξη του άρθρου 47 § 3 του Κ.Φ.Ε. δεν εμπίπτει στην έννοια του καθαρού εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, επομένως δεν πρέπει να προσμετρείται στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.
- Με βάση την υπ' αριθ. 1840/2013 απόφαση που λήφθηκε από την Ολομέλεια του Συμβουλίου Επικρατείας η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την κάλυψη δαπανών λόγω αντιμετώπισης αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και επομένως δεν επιτρέπεται να υποβάλλεται σε φόρο εισοδήματος αυτοτελώς ή άλλως.
- Η μη προσμέτρηση του επιδόματος αλλοδαπής στον υπολογισμό του συνολικού εισοδήματος που υπόκειται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης έχει κριθεί *ad hoc* με τις υπ' αριθ. 2714/2012 και 45452/2013 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, την υπ' αριθ. 139/2013 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ηρακλείου και τις υπ' αριθ. 5914/2013, 597/2014 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή κατά το άρθρο 38 παρ. 2 εδαφ. Α' του ν. 3986/2011 η επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για την καταπολέμηση της ανεργίας υπαγορεύθηκε από λόγους δημοσίου συμφέροντος, καθόσον, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ως άνω νόμου, η επιβολή αυτής κρίθηκε αναγκαία για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης κατά την εξόχως δύσκολη δημοσιονομική κατάσταση στην οποία έχει περιέλθει η χώρα μας, το τεράστιο δημοσιονομικό έλλειμμα και το υπέρογκο εθνικό χρέος και υπ' αυτήν την έννοια δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρ. 29 παρ. 1 και 2 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 οικονομικών 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 σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε....».

Επειδή οι εξαιρέσεις από την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ορίζονται ρητά στην παράγραφο 2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011. Συγκεκριμένα στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 5β του άρθρου 38 του ν. 4024/2011, εξαιρούνται από την επιβολή της εισφοράς, για όλα τους τα εισοδήματα, οι κινητικά ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, συνεπώς και όσοι έχουν βαριά κινητική αναπηρία 80% ακριβώς. Εξαιρούνται επίσης τα εισοδήματα της παραγράφου 1 του άρθρου 14 (η αποζημίωση λόγω λύσης εργασιακής σχέσης) και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ΚΦΕ (τα εφάπαξ των ταμείων πρόνοιας & των ασφαλιστικών οργανισμών), όπως επίσης και οι αμοιβές υπαλλήλων της Ε.Ε. για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί Προνομίων και Ασυλιών της Ε.Ε. Τέλος, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. (σχετ. ΠΟΛ. 1166/2014)

Επειδή στην ΠΟΛ.1149/20.6.2013 του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται ότι για το οικονομικό έτος 2013 η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, σύμφωνα με την παράγραφο του ν. 3986/2011, σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παράγραφο αυτή. Διευκρινίστηκε επίσης ότι όσα από τα επιδόματα - βοηθήματα αποτελούν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. εισόδημα, ακόμη κι αν απαλλάσσονται της φορολογίας, δηλώνονται υποχρεωτικά στον κωδικό 659-660 της δήλωσης (έντυπο Ε1) με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 62 του ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκε με τον ν.4110/2013 και συνεπώς υπόκεινται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Αντίθετα, μόνο όσα επιδόματα - βοηθήματα δεν φέρουν τα απαραίτητα γενικά εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, δίδονται ως κοινωνική παροχή για την αντιμετώπιση και κάλυψη συγκεκριμένων ειδικών δαπανών στις οποίες υποβάλλονται ευπαθείς ομάδες φορολογούμενων, δίδονται χωρίς αντάλλαγμα παροχής εργασίας, χωρίς να αποτελούν καρπό περιουσιακών στοιχείων, δεν αναγράφονται στον συγκεκριμένο κωδικό της δήλωσης και συνεπώς δεν τίθεται θέμα επιβολής εισφοράς.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1223/13.10.2011, ο κωδικός 659-660 λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος επί του οποίου υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή το επίδομα αλλοδαπής δεν περιλαμβάνεται στις εξαιρέσεις που ρητά αναφέρονται στο άρθρ. 29 παρ. 2 του ν. 3986/2011.

Επειδή με την υπ' αριθ. 1840/2013 της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε αντισυνταγματική η αυτοτελής φορολόγηση με ποσοστό 15% του επιδόματος αλλοδαπής, πλην όμως, η αντισυνταγματικότητα αυτή αφορά τη συγκεκριμένη διάταξη του άρθρου 14 παρ. 4 του ν. 2238/94 και δε δύναται να επεκταθεί και στις διατάξεις του άρθρ. 29 παρ. 1 και 2 του ν. 3986/2011 που σχετίζονται με την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στο επίδομα αλλοδαπής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /11-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
ποσό πληρωμής 2.481,53 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθ. ειδ/σης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**α.α.
ΚΑΚΙΩΡΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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).