



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

Καλλιθέα, 28-11-2014

Αριθμός απόφασης: 3876

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 01-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ....., κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας επί της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και του εκκαθαριστικού σημειώματος φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας επί της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 21-11-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 01-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τη με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας επί της από 22-09-2014 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, οικονομικού έτους 2010, δεν έγινε δεκτό το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Η προσφεύγουσα, Δημόσιος Υπάλληλος στο Υπουργείο Εξωτερικών, στον κλάδο, υπηρέτησε κατά τη διάρκεια του έτους 2009, κατόπιν σχετικής τοποθετήσεως, σε αρχή της Ελλάδος στην αλλοδαπή, και συγκεκριμένα

Η τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε αφορά αυτοτελώς φορολογητέο ποσό ύψους 18.500,01 €, το οποίο χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής. Το επίδομα αυτό φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14§4 του ν. 2238/94 και παρακρατήθηκε φόρος ποσού 2.775,01 ευρώ για το οικονομικό έτος 2010.

Με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας, διότι

- σύμφωνα με το άρθρο 14§4 του ν. 2238/94, «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%».
- Από την υποβληθείσα βεβαίωση αποδοχών δεν προκύπτει ότι πρόκειται για δαπάνη κίνησης η οποία απαλλάσσεται βάσει του άρθρου 45 § 4 του ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, την ακύρωση του εκκαθαριστικού σημειώματος οικονομικού έτους 2010, την αποδοχή της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Από συγγνωστή πλάνη δήλωσε το ως άνω ποσό ως αυτοτελές φορολογούμενο εισόδημα (κωδ.659)
- Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα, δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του φορολογητέου εισοδήματος και χορηγείται προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στο εξωτερικό και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην ξένη χώρα, συνεπώς δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος
- Στο άρθρο 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.
- Με βάση την υπ' αριθμ. 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 αντιμετώπισεως αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή.

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.» (σχετική εγκύκλιος ΠΟΛ. 1174/14-07-2014).

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 τις 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, στην υπό κρίση περίπτωση, η ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 υποβλήθηκε την 22-09-2014, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου νομίμως προβάλλεται.

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 με την απόφαση 1840/2013 της Ολομέλειας του ΣτΕ η ως άνω διάταξη κρίθηκε αντισυνταγματική, καθώς το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή κατά συνέπεια, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, το οποίο ελάμβαναν οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου όταν μετέβαιναν στο εξωτερικό, κακώς υπήχθη σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15%.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω επί του επιδόματος αλλοδαπής € 18.500,01 που έλαβε η προσφεύγουσα, κατά το διάστημα 01-01-2009 έως 31-12-2009, παρακρατήθηκε φόρος 15%, ήτοι ποσό € 2.775,01 που δεν οφειλόταν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. /01-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ..... και την ακύρωση της με αριθ. πρωτ. /22-09-2014 αρνητικής απάντησης Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας επί της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα με αριθμ. πρωτ. /22-09-2014 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 και ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβεί στις κατά νόμο ενέργειες που απορρέουν εκ της αποδοχής της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης .

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 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 (άρθ. 126 ν. 2717/99).