



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29/05/2015

Αριθμός απόφασης: 2237

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών .
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13/03/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανή προσφυγή του **Κ.** του **.....** με **Α.Φ.Μ.** :, κατοίκου, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επί της με αρ. πρωτ. /4-12-2014 αίτησης ανάκλησης –τροποποίησης φορολογικής δήλωσης οικ.

έτους 2013 και της από 4/12/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 29/05/2015 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/03/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής του **Κ. του** με **Α.Φ.Μ. :**, 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 πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών της από 4/12/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικού έτους 2013, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου του οικείου οικονομικού έτους.

Η ως άνω τροποποιητική δήλωση αφορά τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 κατά το ποσό το οποίο αντιστοιχεί στο επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, ύψους 4.240,68 ευρώ, για το οικ. έτος 2013, ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

Το εν λόγω ποσό αντιστοιχεί σε μέρος του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής, το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94. Το ανωτέρω επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα, για κάλυψη αυξημένων δαπανών διαβίωσης λόγω υπηρετήσής του κατά το έτος 2012, σε Αρχή της Ελλάδος στην αλλοδαπή και συγκεκριμένα σε Γραφείο Τύπου της Ελλάδος στη,

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επί της με αρ. πρωτ/4-12-2014 αίτησης ανάκλησης –τροποποίησης φορολογικής δήλωσης οικ. έτους 2013, την αποδοχή της από 4/12/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν.4038/2012 από 1/01/2012 το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ήταν αφορολόγητο. Από συγγνωστή πλάνη της υπηρεσίας του και του ιδίου, δήλωσε μέρος του εν λόγω επιδόματος (4.240,68 ευρώ) ως φορολογούμενο από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρο 47 παρ.3 Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκε με το άρθρο 24 παρ. 5 του Ν. 3867/2010) στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013.

- Η ως άνω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στο εξωτερικό και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην ξένη χώρα.
- Το εν λόγω επίδομα 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.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: *«Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».*

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από το φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/01/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, 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, σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν.2685/1999, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, το οποίο θεσπίστηκε με το άρθρο 135 παρ. 4 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2594/1998), καταβάλλεται, μεταξύ άλλων, και στους πολιτικούς υπαλλήλους του Δημοσίου, όταν μεταβαίνουν στο εξωτερικό με εντολή του για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή.

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 4 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) ορίζεται ότι: *«Το καθαρό ποσό των αποδοχών που παίρνουν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 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 δεκαπέντε τοις εκατό (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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 35 του ν.4038/2012 ορίσθηκε ότι: « Η φράση που προστέθηκε στο τελευταίο εδάφιο της παρ.3 του άρθρου 47 του ν. 2238/94, με την παρ. 5 του άρθρο 24 περ. α' του ν. 3867/2010 καταργείται. Η ισχύς του προηγούμενου εδαφίου αρχίζει από την 1.1.2012 και εφαρμόζεται για εισοδήματα που αποκτώνται από την ημερομηνία αυτή και μετά ».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων αιτείται τη μείωση του φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, κατά το ποσό των 4.240,68 €, το οποίο αντιστοιχεί σε μέρος του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής το οποίο έλαβε ο προσφεύγων κατά το έτος 2012 , ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

Σύμφωνα με την από 27/05/2013 βεβαίωση αποδοχών της υπηρεσίας του προσφεύγοντος (Γενική Γραμματεία Ενημέρωσης & Επικοινωνίας, Γενική Γραμματεία Μέσων Ενημέρωσης), ο προσφεύγων έλαβε κατά το έτος 2012 επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής συνολικά το ποσό των 19.224,30 ευρώ . Από το ποσό αυτό ,το ποσό των 4.240,68 €, φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94 στο οποίο αναλογεί φόρος εισοδήματος ύψους 861,06 € και παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος ύψους 848,14 €. Το υπόλοιπο ποσό των 14.983,62 € ως αμοιβές που απαλλάσσονται από το φόρο.

Περαιτέρω στη με αριθμό πρωτ./17-03-2014 βεβαίωση - απάντηση σε αίτηση του προσφεύγοντος η Γενική Γραμματεία Μέσων Ενημέρωσης , Γενική Γραμματεία Ενημέρωσης & Επικοινωνίας (Δ/ση Οικονομικών Υπηρεσιών),αναφέρει ότι: «σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν. 4038/2012 , όλο το επίδομα αλλοδαπής του έτους 2012 ήταν αφορολόγητο. Επισημαίνεται δε ότι εκ παραδρομής το πρώτο δίμηνο του έτους 2012 φορολογήθηκε το μισό του βασικού επιδόματος αλλοδαπής , διότι η Δ/ση Οικονομικών Υπηρεσιών ενημερώθηκε για τα νέα δεδομένα αφορολόγητου επιδόματος αλλοδαπής ,αφού είχε φύγει η μισθοδοσία διμήνου Ιανουαρίου – Φεβρουαρίου 2012».

Επειδή, εν προκειμένω, για το ως άνω φορολογηθέν ποσό του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθ. πρωτ./2014 τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2013 την 4/12/2014. και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τη δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 13-03-2015 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του κ. του με ΑΦΜ, και την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών κατά το μέρος που αυτή αφορά την υποβληθείσα την 4/12/2014 τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2013 για το ως άνω ποσό του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών , προβεί στην αποδοχή και εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/01/2012 έως 31/12/2012), σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).