



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03/09/2018

Αριθμός απόφασης: 3811

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 04/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΓΑΛΛΙΑΣ, κατά των: α) με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 07/02/2018 (...../16-02-2018) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014 και β) με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 07/02/2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 07/02/2018 (...../16-02-2018) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014 και β) με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 07/02/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2014 των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με τις:

α) με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε την 07/02/2018 (...../16-02-2018) δυνάμει της υποβληθείσης εκπρόθεσμα από τον προσφεύγοντα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής 121,43 €, που αφορά σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

β) με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε την 07/02/2018 δυνάμει της υποβληθείσης εκπρόθεσμα από τον προσφεύγοντα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προέκυψε κύριος φόρος ποσού 343,19 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 143,31 €, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής 486,50 €.

Ο προσφύγων υπέβαλε τις ως άνω δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κατόπιν της με αριθμό πρωτ...../12-01-2017 έγγραφης ειδοποίησης της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με τη οποία ειδοποιήθηκε παράλληλα και για την υποχρέωσή του να ορίσει φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Είναι μόνιμος κάτοικος Γαλλίας όπου διαμένει 21 έτη. Λαμβάνει σύνταξη γήρατος που προέρχεται από καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές στο ΙΚΑ - TEAM. Κατόπιν της με αριθμό πρωτ...../12-01-2017 έγγραφης ειδοποίησης της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατέθεσε με επιφύλαξη της ισχύος της διμερούς συμβάσεως μεταξύ Ελλάδος και Γαλλίας (4386/1964 Ν.Δ.) για την αποφυγή διπλής φορολόγησης, δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2013 - 2015, προσκομίζοντας ετησίως σχετική αίτηση για την εφαρμογή της ως άνω σύμβασης.

Ως εκ τούτου δυνάμει της ανωτέρω διμερούς σύμβασης τα εισοδήματά του από συντάξεις θα πρέπει να φορολογηθούν στην χώρα που κατοικεί, εν προκειμένω στη Γαλλία (επικαλείται τα άρθρα 12 και 14 της ως άνω σύμβασης).

2) Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης που συνεπάγεται περιορισμό των εισοδημάτων των φυσικών προσώπων σε βάρος των οποίων επιβάλλεται, εμπίπτει στην έννοια των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 14 της ως άνω σύμβασης, προκειμένου για τα φυσικά πρόσωπα που δεν τυγχάνουν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, πολλώ δε μάλλον για φυσικά πρόσωπα, όπως ο ίδιος, που φέρουν γαλλική υπηκοότητα, δεν υπόκεινται σε αυτήν για τις συντάξιμες αποδοχές που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της ως άνω σύμβασης (Επικαλείται την Γνωμ. ΝΣΚ 30/2017). Περαιτέρω έχει κριθεί ότι η επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης έχει άμεσα συνδεθεί με τη φοροδοτική ικανότητα (ΣΤΕ 295/2017).

Επικουρικά αναφέρεται ότι κατά παράβαση του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, του επιβλήθηκε δις για το αυτό έτος ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι ποσό 143,31 € και ποσό 142,06€, όπως προκύπτει από τα αντίγραφα των προσβαλλόμενων πράξεων που επικαλείται και προσάγει.

Επειδή με τα άρθρα 12 και 14 του Ν.Δ. 4386 της 24.10 / 3.11.1964 (ΦΕΚ Α' 192/1964) "Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Γαλλικής Δημοκρατίας συμβάσεως αποσκοπούσης την αποφυγήν της διπλής φορολογίας και την θέσπισιν κανόνων αμοιβαίας διοικητικής επικουρίας εν σχέσει προς τον φόρον επί του εισοδήματος", ορίζεται ότι:

Άρθρον 12.

Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, αι συντάξεις και αι ισόβιοι παροχαί δεν φορολογούνται ειμή εντός του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου ο λαμβάνων τυγχάνει κάτοικος.

Άρθρον 14.

1. Αποζημιώσεις αι οποίαι εχορηγήθησαν ως ημερομίσθια, συμπληρωματικά αμοιβαί, μισθοί και συντάξεις υφ' ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του Κράτους τούτου, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών παρεχομένων ή παρασχεθεισών, φορολογούνται εις το Κράτος τούτο.

2. Η παράγρ. 1 δεν εφαρμόζεται:

Οσάκις αι αποζημιώσεις χορηγούνται εις πρόσωπα έχοντα την εθνικότητα του ετέρου Κράτους, χωρίς να είναι ταυτοχρόνως και υπήκοοι των πρώτου Κράτους. Εις την περίπτωσιν αυτήν αι αμοιβαί φορολογούνται αποκλειστικώς εις το Κράτος εις ο τα πρόσωπα ταύτα κατοικούν.

Οσάκις αι αποζημιώσεις καταβάλλονται λόγω υπηρεσιών παρασχεθεισών επί τη ευκαιρία εμπορικής ή βιομηχανικής τινός δραστηριότητος ασκηθείσης, δι' επικερδείς σκοπούς, υφ' ενός των Συμβαλλομένων κρατών ή υφ' ενός Νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του κράτους τούτου.

3. Η ιδιότης του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου καθορίζεται συμφώνως προς την νομοθεσίαν του Κράτους εν τω οποίω το νομικόν πρόσωπον συνεστήθη.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ..... δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα έτους 2013) στην οποία δήλωσε:

Στο ΚΩΔ. 303 του εντύπου Ε 1 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις), το ποσό των 12.026,11 € και στον ΚΩΔ. 321 του ίδιου εντύπου (άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις), το ποσό των 2.629,93 €.

Επειδή σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην υπ' αριθ. πρωτ./05-04-2018 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, κατά την εκκαθάριση της ως άνω υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι το ποσό της επικουρικής σύνταξης όπως αυτό προκύπτει στην εικόνα

αποδοχών έτους 2013 (οικονομικό έτος 2014) ανήρχετο στο ποσό των 2.179,93 € και όχι στο δηλωθέν ποσό των 2.629,93 €. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολόγησης μεταξύ Ελλάδος και Γαλλίας, για το συνολικό ποσό των 14.206,04 € στο οικονομικό έτος 2014, το εν λόγω ποσό μεταφέρθηκε στο ΚΩΔ. 659 του εντύπου Ε1 (εισοδήματα που αποκτήσατε το 2013, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών ΑΕ, ΕΠΕ, κτλ) της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος, καθόσον κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στα άρθρα 12 και 14 του Ν.Δ. 4386 της 24.10 / 3.11.1964 (ΦΕΚ Α' 192/1964) το εν λόγω εισόδημα φορολογείται μόνο στη Γαλλία. Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 δεν προέκυψε φόρος εισοδήματος, ωστόσο προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 121,43 € που αφορά στην επιβληθείσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 επί του συνολικού δηλωθέντος ποσού των 14.206,04 € (αναλογούσα εισφορά ποσού 142,06 €, μείον την παρακρατηθείσα, σύμφωνα με τη βεβαίωση συντάξεων έτους 2013, ποσού 20,63 €).

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα έτους 2014) στην οποία δήλωσε:

Στο ΚΩΔ. 303 του εντύπου Ε 1 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις), το ποσό των 11.810,02 € και στον ΚΩΔ. 321 του ιδίου εντύπου (άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις), το ποσό των 2.520,79 €.

Επειδή σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην υπ' αριθ. πρωτ./05-04-2018 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολόγησης μεταξύ Ελλάδος και Γαλλίας, μόνο για το ποσό της κύριας σύνταξης ήτοι 11.810,02 €, ενώ δεν συμπεριέλαβε σε αυτήν το ποσό της επικουρικής σύνταξης ήτοι 2.520,79 €. Κατά συνέπεια το ποσό των 11.810,02 €, μεταφέρθηκε στο ΚΩΔ. 619 του εντύπου Ε1 (εισοδήματα που αποκτήσατε το 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο) της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος. Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, λόγω υπαγωγής σε φόρο του ποσού των 2.520,79 €, προέκυψε κύριος φόρος ποσού 343,19 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 143,31 € επί του συνολικού ποσού του δηλωθέντος εισοδήματος ύψους 14.330,81€.

Επειδή ο προσφεύγων στη υποβληθείσα αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολόγησης μεταξύ Ελλάδος και Γαλλίας, για το φορολογικό έτος 2014 αιτείται την εφαρμογή της **μόνο** για το ποσό της κύριας σύνταξης ύψους 11.810,02 €, και όχι για το ποσό της επικουρικής σύνταξης ύψους 2.520,79 €.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός σχετικά με τη φορολόγηση του ποσού της επικουρικής σύνταξης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (όπως οι διατάξεις της παρ. 2 τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 5β' του άρθρου 38 του ν. 4024/2011) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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 των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, 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.

Από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς εξαιρούνται, επίσης, οι μακροχρόνια άνεργοι ναυτικοί που είναι εγγεγραμμένοι στους καταλόγους προσφερομένων προς ναυτολόγηση του Γραφείου Ευρέσεως Ναυτικής Εργασίας (Γ.Ε.Ν.Ε.), στους οποίους συμπεριλαμβάνονται και οι σχετικοί κατάλογοι των Λιμενικών Αρχών που λειτουργούν ως παραρτήματα του, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω Φορέα, εφόσον κατά το χρόνο βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού,

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού,

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1167/2-8-2011 Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΥΑ ΦΕΚ Β' 1835/17-8-2011), με θέμα «Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές

δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29,30 και 31, αντίστοιχα, του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ152 Α-1 Ιουλίου 2011). Λοιπά θέματα για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.»:

«Άρθρο 1^ο :

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 29 ν.3986/2011)

2. Περαιτέρω, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς τα ακόλουθα εισοδήματα :

α) της περιπτ. θ` της παραγρ. 5 του άρθρου 6, δηλαδή οι μισθοί, συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε όσους παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, που υπερβαίνει σε ποσοστό το ογδόντα τοις εκατό (80%)

β) της παρ. 1 του άρθ. 14, δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης και

γ) της περιπτ. γ` της παραγρ. 4 του άρθ. 45 του ΚΦΕ, δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων και τα εφάπαξ βοηθήματα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές.

δ) οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ και όσοι λαμβάνουν κατά την χρήση 2011 επίδομα ανεργίας, έστω κι αν κατά την χρήση 2010 είχαν εισόδημα, εφόσον δεν έχουν κατά τον χρόνο της βεβαίωσης πραγματικά εισοδήματα.

Επειδή οι παραπάνω προϋποθέσεις δεν είναι δυνατό να εξευρεθούν από τα στοιχεία που επεξεργάζεται η ΓΓΠΣ, προκειμένου οι φορολογούμενοι αυτοί να εξαιρεθούν από την καταβολή της ειδικής εισφοράς, μετά τη λήψη του εκκαθαριστικού σημειώματος θα υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αίτηση για νέα εκκαθάριση, με τη βεβαίωση του ΟΑΕΔ ότι είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα του, ως μακροχρόνια άνεργοι, ή ότι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας και με υπεύθυνη δήλωση ότι δεν αποκτούν πραγματικά εισοδήματα.

3. Δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) στις αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 13 του πρωτοκόλλου περί Προνομίων και Ασυλιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της 8ης Απριλίου 1965 (όπως ισχύει σήμερα) καθώς και στις αμοιβές των λοιπών προσώπων που αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1014/22-2-2010.

β) στις αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και δηλώνονται στους κωδικούς αριθμούς 477-478 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ενώ αντίθετα υπόκεινται σε εισφορά όσες δίδονται επί της παραγωγής και δηλώνονται στους κωδικούς 659-660.

γ) σε κανένα ποσό από αυτά που δηλώνονται στους κωδικούς 781 -782, δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημα.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1149/20-6-2013: Διευκρινίσεις ως προς την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και του τέλους επιτηδεύματος, οικονομικού έτους 2013.

Με αφορμή την έναρξη της υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, δίδονται οι κατωτέρω διευκρινίσεις σχετικά με την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και του τέλους επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2013:

ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

1. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, σύμφωνα με την παραγρ. 2 του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 , σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

.....

2. Υπενθυμίζεται ότι, από τον πίνακα 6 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, οι κωδικοί που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος επί του οποίου θα υπολογίζεται η ειδική εισφορά, είναι αυτοί που διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ. 1223/2011 , δηλαδή 659-660, 661-662, 431-432, 433-434, 305-306.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1223/13-10-2011: Οδηγίες για συγκεκριμένες περιπτώσεις για την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, την έκτακτη εισφορά σε αντικειμενικές δαπάνες και το τέλος επιτηδεύματος.

Με αφορμή τα ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας, σας κοινοποιούμε οδηγίες για συγκεκριμένα θέματα που έχουν τεθεί προς ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 3986/2011.

Α . Ειδική εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 29)

.....

5. Οι κωδικοί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, του πίνακα 6. που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος επί του οποίου θα υπολογίζεται η ειδική εισφορά, είναι 659-660,661-662,431-432,433-434,305-306.

Εκτός από τα ρητά κατονομαζόμενα ποσά του Ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ. 1167/2011 Υπουργικής Απόφασης, κανένα άλλο ποσό δεν εξαιρείται από την ειδική εισφορά, αφού αυτή επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα.

Επισημαίνεται ότι δεν εξαιρούνται ούτε τα εφάπαξ ποσά κοινωνικής ενίσχυσης που καταβλήθηκαν, ελεύθερα φόρου, από τον ΟΑΕΔ σε απολυόμενους της Ολυμπιακής Αεροπορίας και άλλων Οργανισμών, διότι αυτά δεν αποτελούν ποσά αποζημιώσεων του άρθρου 14 του ΚΦΕ.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 30/2017 Γνωμ. ΝΣΚ, οι υπάλληλοι του ΝΑΤΟ, που είναι Έλληνες υπήκοοι ή φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και υπάγονται στις κατηγορίες «διεθνές προσωπικό» του Οργανισμού της Συνθήκης του Βορείου Ατλαντικού και «πολιτικό προσωπικό» συμμαχικού Στρατηγείου, δεν υπόκεινται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 για τους μισθούς και τις εν γένει αποδοχές που λαμβάνουν από το ΝΑΤΟ.

Επειδή, όπως κρίθηκε με την πρόσφατη υπ' αριθμ. ΣΤΕ 295/2017 (Τμ. Β' - 7μ.) Απόφαση, «...η ως άνω έκτακτη παροχή, η οποία προβλέφθηκε να εξοφληθεί στις προμνημονευθείσες πέντε δόσεις, έχει τον χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών των δικαστικών λειτουργιών από την άσκηση του λειτουργήματός τους. Επομένως, ανεξάρτητα από το πότε εισπράττεται η κάθε δόση, ανάγεται πάντως στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003-31.12.2007 (εξ ου άλλωστε και υπολογίζεται με βάση το βασικό μισθό/συνταξιοδοτική κλίμακα καθενός στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003-31.12.2007, χορηγείται μόνον κατόπιν υποβολής υπευθύνου δηλώσεως περί

παραίτησεως από κάθε άλλη αξίωση για το εν λόγω διάστημα κ.λπ.) (110, 261/2016 αποφάσεις Ειδικού Δικαστηρίου άρθρου 88 παρ. 2 Συντάγματος). Άλλωστε, ο νομοθέτης δεν όρισε την εν λόγω έκτακτη παροχή της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3620/2007 ως φορολογητέο εισόδημα των χρήσεων κατά τις οποίες εισπράττονται οι παραπάνω δόσεις (πρβλ. ΣτΕ 974, 1783, 4040, 4350/1995, 2605, 5988/1996 κ.ά.). **Συνεπώς, ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκε, δεν πρόκειται, σύμφωνα με όσα προαναφέρονται στη σκέψη 5, για εισόδημα που προέκυψε, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και δεν μπορεί να αποτελέσει κριτήριο και βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που προβλέπεται από αυτήν...»**

Επειδή οι ως άνω, επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα, με αριθμό 30/2017 Γνωμ. του ΝΣΚ και με αριθμό 295/2017 απόφαση του ΣτΕ (Τμ. Β' - 7μ.), δεν τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω, καθόσον οι παραδοχές τους ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλει τον ισχυρισμό ότι κατά παράβαση του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, του επιβλήθηκε δις για το αυτό έτος ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι ποσό 143,31 € και ποσό 142,06 €, όπως προκύπτει από τα αντίγραφα των προσβαλλόμενων πράξεων που επικαλείται.

Ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος καθόσον τα προαναφερόμενα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, αφορούν διαφορετικά έτη και συγκεκριμένα το ποσό ύψους 142,06 €, υπολογίστηκε επί του δηλωθέντος εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα έτους 2013) ύψους 14.206,04 €, ενώ το ποσό ύψους 143,31 €, υπολογίστηκε επί του δηλωθέντος εισοδήματος ύψους 14.330,81 €, φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα έτους 2014).

Κατόπιν των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών ορθώς υπολογίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, άρθρου 29 του ν. 3986/2011 στα κρινόμενα έτη καθόσον τα εισοδήματα που δηλώθηκαν στις υποβληθείσες από τον προσφεύγοντα δηλώσεις φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, δεν υπάγονται στις εξαιρέσεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

1) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Ποσό πληρωμής : 121,43 €.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ..... και ημερομηνία έκδοσης 07/02/2018
Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Α.Α.Δ.Ε..

2) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Ποσό πληρωμής : 486,50 €.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ. και ημερομηνία έκδοσης 07/02/2018
Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Α.Α.Δ.Ε..

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.