



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 08.01.2018

Αριθμός απόφασης: 145

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1064/12.4.2017 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. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **08.09.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του κατοίκου (.....), Α.Φ.Μ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηράς αρνητικής απαντήσεως του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Νέας Σμύρνης επί της με αρ. πρωτ. /2017 αίτησης τροποποίησης δηλώσεως οικ. Έτους 2013 και κατά του από 30.09.2013 και με α.χ.κ. /..... Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος οικ. έτους 2013 του ίδιου Προϊσταμένου.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Νέας Σμύρνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **08.09.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (εντός 30 ημερών από την παρέλευση απράκτου τριμήνου από την υποβολή της αίτησης τροποποίησης δήλωσης) 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 πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη ΔΟΥ Νέας Σμύρνης της με αρ. πρωτ./25.05.2017 αίτησης τροποποίησης δηλώσεως οικ. Έτους 2013, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 για το εν λόγω οικονομικό έτος.

Η ως άνω αίτηση τροποποίησης δήλωσης αφορά τη μη προσμέτρηση στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 οικονομικού έτους 2013 του συνολικού ποσού του επιδόματος αλλοδαπής ύψους 60972,60 € που έλαβε Ο προσφεύγων κατά το έτος 2012 και την κατά συνέπεια αναπροσαρμογή τόσο του συντελεστή υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, όσο και του ποσού αυτής το εν λόγω οικονομικό έτος. Το ανωτέρω επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως Υπάλληλο του Υπουργείου Εξωτερικών για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσεως του κατά τα έτος 2012 σε Αρχή της Ελλάδας στην αλλοδαπή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΔΟΥ Νέας Σμύρνης, την ακύρωση της αρνητικής απάντησης στην με αρ. πρωτ./2017 αίτηση τροποποίησης δήλωσης οικ. Έτους 2013 και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 ποσού 2.150,61€ για το εν λόγω οικονομικό έτος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, κατά τη ρητή διάταξη του άρθρου 47 παρ. 3 του Ν.2238/1994 δεν εμπίπτει στην έννοια του καθαρού εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες και κατά συνέπεια δεν πρέπει να συνυπολογίζεται στην επιμέτρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.
- Του επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ύψους 60.972,60 € που έλαβε ο προσφεύγων κατά το έτος 2012, έχει μη νόμιμα συνυπολογισθεί και προσμετρηθεί στο εισόδημα που συνυπολογίσθηκε για την επιμέτρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του οικονομικού έτους 2013.
- Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται τις υπ' αριθμ. 1840/2013 (Ολομέλεια) & 4203/2015 (Β' 7 μελής) αποφάσεις του ΣτΕ.

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...

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, περαιτέρω, σχετικά με το οικονομικό έτος 2014 σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΥΑ ΦΕΚ Β' 1835/17-8-2011), με την οποία ρυθμίστηκαν τα θέματα για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, σε συνδυασμό με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ 1149/2013 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για το οικονομικό έτος 2013, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς:

α) τα πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί και οι κινητικά ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, συνεπώς και όσοι έχουν βαριά κινητική αναπηρία 80% ακριβώς,

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

γ) τα εισοδήματα της περ. γ' της παρ. 4 του άρθ. 45 Ν 2238/94, 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 άνεργοι οι οποίοι, κατά την 30/04/2013, λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον ΟΑΕΔ ή είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο των ανέργων του εν λόγω οργανισμού για τουλάχιστον δώδεκα (12) συνεχόμενους μήνες, ούτως ώστε να χαρακτηρίζονται μακροχρόνια άνεργοι. Επιπρόσθετη δε προϋπόθεση είναι να δηλώσουν υπεύθυνα ότι δεν έχουν κατά το χρόνο της βεβαίωσης της εισφοράς πραγματικά εισοδήματα άλλης πηγής εκτός από αυτά που προέρχονται από μισθωτές υπηρεσίες ΣΤ' πηγής, δηλαδή εισοδήματα Α', Γ, Δ', Ε' και Ζ' πηγής, και

ε) οι αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί Προνομίων, οι αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και τα ποσά που δηλώνονται στους κωδικούς

781 -782 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λπ), δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημα.

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην [παρ. 2 του άρθρου 29](#) του ν. [3986/2011](#) και στην ΠΟΛ.1167/2011 Υπουργική Απόφαση (σχετ. ΠΟΛ 1223/2011 και 1149/2013 Εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή εν προκειμένω, το υπό κρίση επίδομα αλλοδαπής, καταρχήν δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και στην εκδοθείσα, κατ' εφαρμογή αυτών, ΠΟΛ.1167/2.8.2011 Υπουργική Απόφαση(σχετ.ΠΟΛ1223/2011, 1149/2013 και 166/2014 Εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, ωστόσο, με την 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε ότι το επίδομα αλλοδαπής, ενόψει της φύσεως και του σκοπού, για τον οποίο προβλέφθηκε, ελάμβαναν οι υπάλληλοι που υπηρετούσαν στην αλλοδαπή «προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισης του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβιώσεως σε κάθε χώρα, συνεπώς δε προς κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, δεδομένου ότι έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα...».

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με την πρόσφατη 4203/2015 απόφαση του ΣτΕ «η κατά την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβλήθηκε... ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσεως στο άνω ορισμένου ορίου ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, των φυσικών προσώπων, που προκύπτει κατά τις διαχειριστικές χρήσεις των ετών 2010 έως και 2014, το δε ύψος της υπολογίζεται επί ολοκλήρου του ποσού του εν λόγω εισοδήματος, ανεξαρτήτως εάν είναι ή όχι φορολογητέο κατά τη νομοθεσία περί φορολογίας του εισοδήματος (ΣτΕ 2563-6/2015 Ολομ.). Η διάταξη, όμως, αυτή αναφέρεται αποκλειστικώς σε «εισόδημα» κατά την έννοια του κυρωθέντος με το ν. 2238/1994 (Α' 151) Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και δεν καταλαμβάνει, ως εκ τούτου, το επίδομα, αποζημιωτικού, ... χαρακτήρα, επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή ... Επομένως, το ως άνω επίδομα δεν συνιστά εισόδημα, επί του οποίου είναι νόμιμη η επιβολή της κατ' άρθρο 29 του ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης».

Επειδή, εν προκειμένω, το επίδομα αλλοδαπής ποσού 60.972,60 € που εισέπραξε ο προσφεύγων κατά το έτος 2012 υπηρετώντας σε Αρχή της Ελλάδας στην αλλοδαπή δεν συνιστά κατά τα ανωτέρω εισόδημα κι ως εκ τούτου δεν είναι νόμιμη η επιβολή επ' αυτού της κατ' άρθρο 29 Ν 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Ως προς το αίτημα έντοκης επιστροφής τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 για τα υπό κρίση οικονομικά έτη

Επειδή, το υποβληθέν με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αίτημα έντοκης επιστροφής των τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 δε στρέφεται κατά υφιστάμενης, στο

παρόν στάδιο πράξης φορολογικής αρχής, αλλά αφορά επόμενο στάδιο, το οποίο διέπεται από τις ισχύουσες για το θέμα αυτό διατάξεις, Ως εκ τούτου, το αίτημα αυτό δεν εξετάζεται από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, καθότι δε συνιστά ενδικοφανή προσφυγή κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **08.09.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ ως προς την μη επιβολή της κατ' άρθρο 29 Ν 3986/2011 ειδικής εισφοράς Αλληλεγγύης στο επίδομα αλλοδαπής, ύψους 60.972,60€ που έλαβε κατά το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ακριβές αντίγραφο, η υπάλληλος του
Τμ. 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.