



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/03/2017

Αριθμός Απόφασης: 1940

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/11/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου επί της από

15/07/2016 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/11/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου της από 15/07/2016 και με αριθμ. πρωτ.τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, οικονομικού έτους 2014, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Η ως άνω τροποποιητική δήλωση αφορά τη μη προσμέτρηση στον υπολογισμό της εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2014 του ποσού που έλαβε η προσφεύγουσα κατά το έτος 2013 από το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής (μετά την αφαίρεση των προσαυξήσεων κατοικίας και τέκνων καθώς και των νομίμων κρατήσεων) ύψους 46.243,73 €.

Η ανωτέρω αποζημίωση χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής της κατά το έτος 2013 στην αλλοδαπή.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μη προσμέτρηση στον υπολογισμό της εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2014 του ανωτέρω ποσού, και την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Με βάση την υπ'αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγήθηκε για την κάλυψη δαπανών λόγω αντιμετώπισης του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή.
2. Η εν λόγω παροχή δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος και συνεπώς δεν επιτρέπεται να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ και την υπ. αριθμ. 4203/2015 απόφαση 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, 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, καθώς και σε συνδυασμό με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ 1166/2014 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για το οικονομικό έτος 2014, 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 αρθ. 14, δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης,

γ) τα εισοδήματα της περ. γ' της παρ. 4 του αρθ. 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) για το οικονομικό έτος 2013, 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, ε) για το οικονομικό έτος 2014, οι άνεργοι που λαμβάνουν κατά την 31^η Ιανουαρίου 2014 επίδομα ανεργίας από το τον ΟΑΕΔ, το ΓΕΝΕ ή το ΕΤΑΠ – ΜΜΕ ή είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο των ανέργων των παραπάνω οργανισμών για τουλάχιστον δώδεκα (12) συνεχόμενους μήνες, ούτως ώστε να χαρακτηρίζονται μακροχρόνια άνεργοι. Επιπρόσθετη δε προϋπόθεση είναι να δηλώσουν υπεύθυνα ότι δεν έχουν κατά το φορολογικό έτος 2014 πραγματικά εισοδήματα που προέρχονται από Α', Γ', Δ', Ε' και Ζ' πηγή και επιπλέον μέχρι την ημερομηνία της αίτησης ούτε από ΣΤ' πηγή, και

στ) 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.λ.π), 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.

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 διαβίωσης 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 επίδικο, 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 46.243,73 €, για το οικονομικό έτος 2014, που εισέπραξε η προσφεύγουσα κατά το έτος 2013, υπηρετώντας 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 10/11/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας του, ΑΦΜ και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
α/α**

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΕΡΒΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η/Ο 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.