



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604530

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 12.5.2016

Αριθμός απόφασης: 1709

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

δ. 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.

ε. 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. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του....., ΑΦΜ κατοίκου, οδός κατά της δια του από 14.1.2016 εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Ε. οικον.έτους 2012 εκδηλωθείσης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....επί της από

1.10.2015 τροποποιητικής/ανακλητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.ΥΤην εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21.1.2016 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 το αριθμ. ειδοποίησης/14.1.2016 εκκαθαριστικό σημείωμα οικ. έτους 2012, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν της από 1.10.2015 υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης Φόρου Εισοδήματος, επιβλήθηκε σε βάρος του συνολικό ποσό φόρου 8.715,13 ευρώ (ήτοι κύριος φόρος ποσού 4.522,08 ευρώ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.193,05 ευρώ) και απορρίφθηκε το αίτημά του περί επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου και της αχρεωστήτως καταβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης βάσει της από 17.7.2012 εκκαθάρισης της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης Φ.Ε. του εν λόγω έτους.

Η ως άνω τροποποιητική δήλωση αφορά:

α) στη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 κατά το ποσό των 25.476,18 ευρώ, ως μη υποκείμενο σε φορολογία. Το εν λόγω ποσό αντιστοιχεί σε ποσοστό 50% του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής (μετά την αφαίρεση των προσαυξήσεων κατοικίας και τέκνων καθώς και των νομίμων κρατήσεων), το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94

β) στη δήλωση επί πλέον ποσού επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής ύψους 45.855,16 ευρώ το οποίο ο προσφεύγων παρέλειψε να δηλώσει στην αρχική του δήλωση οικον. έτους 2012. Το εν λόγω ποσό δήλωσε ο προσφεύγων στον κωδικό 657 του εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης (ποσά που εξαιρούνται της έκτακτης εισφοράς).

Το ανωτέρω επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα για κάλυψη δαπανών λόγω υπηρετήσής της κατά το έτος 2011 ως υπαλλήλου του Υπουργείου Εξωτερικών (κλάδος Ο.Ε.Υ.) στην Πρεσβεία της Ελλάδας στην

Σύμφωνα με την από 29.2.2012 προσκομισθείσα βεβαίωση αποδοχών της υπηρεσίας του προσφεύγοντος που περιλαμβάνεται στον φυσικό φάκελο της υπόθεσης ο προσφεύγων για το χρονικό διάστημα από 1.1.2011 έως 31.12.2011 έλαβε : α) επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ποσού 25.476,18 ευρώ ως φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και β) επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ποσού 45.855,16 ευρώ ως αμοιβή που δεν υπόκειται σε φορολογία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την αποδοχή της από 1.10.2015 και με αριθ. πρωτοκ.τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, β) την ακύρωση της δια του από 14.1.2016 (Α.Χ.Κ.) εκκαθαριστικού σημειώματος φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, εκδηλωθείσα απάντηση της αντιδίκου Δ.Ο.Υ. γ) την ακύρωση των προσβαλλόμενων (αρχικού και τροποποιητικού) από 17.7.2012 (α.χ.κ.και 14.1.2016 (α.χ.κ.) εκκαθαριστικών σημειωμάτων φορολογίας εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του οικ. έτους 2012. δ) τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, και την επιστροφή εντόκως από την κατάθεση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, που θα προκύψει ως και του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ισχυριζόμενη ότι:

1. Από συγγνωστή πλάνη δήλωσε το ως άνω ποσό ως φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
2. Η Δ.Ο.Υ. λανθασμένα συνυπολόγισε το ως άνω επίδομα (τόσο κατά το παρανόμως φορολογηθέν όσο και κατά το αφορολόγητο μέρος του) στην επιμέτρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης με συνέπεια να του επιβληθεί επί πλέον εισφορά επί του αθροίσματος του επιδόματος αυτού και των λοιπών εισοδημάτων του.
3. Με βάση το άρθρο 135 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών (ν.2594/1998), το άρθρο 1 και 17 του ν.2685/1999 και 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.
4. 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. Επομένως, κατά παράβαση των συνταγματικών διατάξεων το εν λόγω επίδομα υπήχθη σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15 % με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται την υπ' αριθμ. **1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ.**
5. Τα παραπάνω ισχύουν *mutatis mutandis* και για την (μεταγενέστερη) υποβολή του επιδόματος αλλοδαπής (άρθρο 47§3 του ΚΦΕ όπως προστέθηκε με το άρθρο 24§5 του ν. 3867/2010) σε φορολόγηση όχι αυτοτελώς, αλλά στη συνήθη κλίμακα φορολόγησης μισθωτών υπηρεσιών.
6. Το χαρακτήρα δε αυτό του εν λόγω επιδόματος δεν αναιρεί το γεγονός ότι παρέχεται ανεξάρτητα από την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για τη διενέργεια δαπανών διότι οι σχετικές δαπάνες είναι αναμενόμενες και άρρηκτα συνδεδεμένες με την υπηρεσία και με το κόστος ζωής στη χώρα που υπηρετεί.

7. Κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του Συντάγματος και του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., κάθε παροχή καταβαλλόμενη στο μισθωτό με οποιαδήποτε ονομασία, όπως επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα, η οποία κατά το νόμο ή από τη φύση της προορίζεται να καλύψει δαπάνες, στις οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί ή την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεξαγωγή της, δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, έστω και αν από την παροχή αυτή ωφελείται έμμεσα ο μισθωτός.
8. Στο άρθρ.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.
9. Ως προς την επιμέτρηση του ποσού του επιδόματος αλλοδαπής στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (άρθρο 29§2 του ν.3986/2011), το επίδομα αλλοδαπής δεν αποτελεί εισόδημα και κατά συνέπεια δεν επιτρέπεται να προσμετράται στον υπολογισμό της ως άνω εισφοράς (4203/2015 AD ΗΟC απόφαση β' τμήματος ΣτΕ).

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 τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 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, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα με αριθμό 1840/2013 απόφαση της ολομέλειας του ΣΤΕ, έκρινε το άρθρο 14 § 4 του ν. 2238/94 περί αυτοτελούς φορολόγησης με συντελεστή 15% του επιδόματος αλλοδαπής.

Επειδή, με την εγκύκλιο-διαταγή Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

« ...3. Από τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημόσιου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, οι οποίες ορίζουν ότι 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. Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου. Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού ([Ν. 2362/1995](#)), όπως εκάστοτε ισχύουν.

Συνεπώς, εφόσον δε συντρέχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις που επιφέρουν αναβίωση της επιστροφής φόρου και διακοπή ή αναστολή της παραγραφής, η φορολογική διοίκηση διενεργεί νέα εκκαθάριση στις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη, για τα οικονομικά έτη 2012, 2013, 2014 (χρήσεις 2011, 2012, 2013), λαμβάνοντας

υπόψη τις προθεσμίες υποβολής των αρχικών εμπρόθεσμων δηλώσεων ή των δηλώσεων με επιφύλαξη ή των ανακλητικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί.

Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει στις περιπτώσεις όπου η φορολογική διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με δικαστικές αποφάσεις που δικαιώνουν συγκεκριμένους φορολογούμενους και για χρήσεις προγενέστερες του 2011.

Διευκρινίζεται ότι για το φορολογικό έτος 2014 και εντεύθεν σε κάθε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ή δήλωσης με επιφύλαξη, σε χρόνο που δεν είχε συντελεστεί η παραγραφή της αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει εκ νέου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (Ν. 2362/1995 άρθρο 93) ακόμα δηλαδή και σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης της φορολογικής Διοίκησης και μη άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής στη Δ.Ε.Δ. από τον φορολογούμενο.

Σε κάθε περίπτωση, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των όσων ορίζονται στην ΠΟΛ 1234/2014, οι φορολογούμενοι θα πρέπει να καταθέτουν, βεβαίωση για τη μη άσκηση ένδικων μέσων ή δήλωση παραίτησης από την άσκηση οποιασδήποτε ένδικης διεκδίκησης ».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων αιτείται τη μείωση του φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, κατά το ποσό των €25.476,18, ως μη υποκείμενο σε φορολογία. Το εν λόγω ποσό αντιστοιχεί σε ποσοστό 50% του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής (μετά την αφαίρεση των προσαυξήσεων κατοικίας και τέκνων καθώς και των νομίμων κρατήσεων), το οποίο φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/94. Ως εκ τούτου, δε δύναται να ληφθεί υπόψη η με αριθμό 1840/2013 επικαλούμενη απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ, καθόσον οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή, εν προκειμένω, για το ως άνω φορολογηθέν ποσό του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 την 1.10.2015 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τη δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

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, σύμφωνα με την παρ. 2 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, 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 σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω (σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την [παρ. 5β' του άρθρου 38](#) του ν. [4024/2011](#)), β) της παρ. [1 του άρθ. 14](#), δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης, γ) της περιπτ. γ' της παραγρ. 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 και δ) οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον δεν έχουν κατά τον χρόνο της βεβαίωσης πραγματικά εισοδήματα. Περαιτέρω δε, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 της ως άνω Υπουργικής Απόφασης, δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά στις αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί Προνομιών, στις αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και στα 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. Ειδικότερα δε, από τον πίνακα 6 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι κωδικοί που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος επί του οποίου θα υπολογίζεται η ειδική εισφορά, είναι οι 659-660,661-662,431-432,433-434,305-306 (σχετ. ΠΟΛ 1223/2011 Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, εν προκειμένω, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής 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, συνεπώς λανθασμένα δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα στα ποσά που εξαιρούνται της έκτακτης εισφοράς (κωδικός 657 της δήλωσης) αντί του ορθού που είναι να δηλωθεί στα ποσά που απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο (κωδικός 659 της δήλωσης).

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 21.1.2016 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2012

Χρεωστικό ποσό : 8.715,13 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοπ./14.1.2016 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2012 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΕΡΒΟΣ

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).