



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

Καλλιθέα, 3/2/2015

Αριθμός απόφασης: 423

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9563608
ΦΑΞ : 210-9531321

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 από 6/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας στην επιφύλαξη που εξέφρασε στην με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 4.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας.
- 5.** Την από 2/2/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 6/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη και κατέθεσε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά με αριθμό κατάθεσης/ 15-7-2014 για το οικονομικό έτος 2014. Η επιφύλαξη συνίσταται στη μη φορολόγηση του ποσού των 53.171,75€, το οποίο έλαβε ο προσφεύγων από το Υπουργείο Υγείας, κατόπιν της με αριθμό απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας, ως αποζημίωση για την πρόωρη λύση της σύμβασης εργασίας του με το Δημόσιο. Το 20% του εν λόγω ποσού, ήτοι 6.860,79€, δεν φορολογήθηκε, ενώ το υπόλοιπο ποσό των 44.414,55€ φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και παρακρατήθηκε φόρος ποσού 10.539,72 και εισφορά αλληλεγγύης. Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας η επιφύλαξη που εξέφρασε ο προσφεύγων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Στο άρθρο 14 του Ν.2238/1994 αναφέρει ότι ο φόρος που παρακρατείται κατά την καταβολή της αποζημίωσης στον δικαιούχο, με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45, για αποζημίωση μέχρι 60.000€ είναι 0.
- Δεν πρέπει η συγκεκριμένη αποζημίωση να φορολογηθεί ως εισόδημα, διότι δεν έχουν καταβληθεί στους ασφαλιστικούς φορείς οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές του εργαζόμενου και του εργοδότη.
- Δεν μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 45 παρ.4 περ.δ του Ν.2238/1994, διότι οι διατάξεις αυτές προϋποθέτουν παροχή, η οποία στηρίζεται σε σύμβαση ή σχέση εργασίας και οφείλεται εξ αυτής και η οποία καταβάλλεται αναδρομικά. Δεν αφορά σε αποζημίωση λόγω παράνομης απόλυσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 43 παράγραφος 4 του Ν.4223/2013: «Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994: «1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή

προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 παράγραφος 4 του Ν.2238/1994: «Δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο: ... δ) Ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από τις κάθε είδους καθαρές αποδοχές, πρόσθετες αμοιβές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από δεδουλευμένες καθαρές αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχτηκε σε κατάσταση πτώχευσης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 46 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994, με την αντικατάσταση από το άρθρο 4 του Ν.3842/2010 (το οποίο ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1/1/2010, σύμφωνα με το άρθρο 92 παρ.1^α του ίδιου νόμου): «1.Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξής του. Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξης τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 46 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994: «2. Ειδικά, για τις πρόσθετες αμοιβές και τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, χρόνος απόκτησής τους είναι αυτός στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση αυτήν, αν οι πρόσθετες αμοιβές ή οι αποζημιώσεις καταβάλλονται στους δικαιούχους σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 5 παρ.6 του Ν.3842/2010: «Ο φόρος παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης στον δικαιούχο. Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει τον φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Αν το ποσό που καταβάλλεται στον δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που πρέπει να του καταβληθεί,

σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται φορολογείται σύμφωνα με την πιο πάνω κλίμακα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 παράγραφος 2 του Ν.3986/2011, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 38 παρ.5β του Ν.4024/2011 και του άρθρου 215 του Ν.4072/2012: *«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: ... 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.»*

Επειδή οι προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.2238/1994 δεν κάνουν αναφορά σε ποσά που επιδικάζονται και καταβάλλονται βάσει δικαστικών αποφάσεων, αντιθέτως αφορούν σε αποζημιώσεις που καταβάλλονται στον δικαιούχο από τον εργοδότη, ανεξάρτητα από το λόγω διακοπής της σχέσης ή σύμβασης εργασίας, οι αιτιάσεις του προσφεύγοντα αλυσιτελώς προβάλλονται.

Επειδή οι προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 45 παρ. 4 περ. δ κάνουν ρητή αναφορά σε αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε χρόνο μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται και καταβάλλονται βάσει νόμου, δικαστικής απόφασης ή συλλογικής σύμβασης.

Επειδή η εκδικασθείσα αποζημίωση δεν υπάγεται στις εξαιρέσεις που προβλέπουν οι προαναφερθείσες διατάξεις του Ν.3986/2011, ώστε να μην παρακρατηθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 6-11-2014 του με ΑΦΜ

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

Οικονομικό έτος 2014: τελικό χρεωστικό 9.508,7€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 13/11/2014 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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 άσκηση της (άρθ. 126 Ν.2717/1999).