



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 23/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2897

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 28.08.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης/13.08.2014 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθ. ειδοποίησης/13.08.2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 09.09.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28.08.2014 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:

Με την με αριθ. ειδοποίησης/13.08.2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. προσδιορίστηκε

στον προσφεύγοντα, δυνάμει της/2014 δήλωσης, ποσό φόρου 245,34€ στο οποίο περιλαμβάνεται εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011 συνολικού ύψους 228,84€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης κατά το μέρος που επιβάλλει εισφορά αλληλεγγύης στο επίδομα αλλοδαπής ύψους 24.040,55€ που χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα, δημόσιο υπάλληλο του ΥΠ.ΕΘ.Α. τοποθετημένο στο στη, για την αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους διαβίωσης στο εξωτερικό. Σημειωτέον ότι ο προσφεύγων κατά την αρχική του δήλωση διατύπωσε επιφύλαξη αναφορικά με την υπαγωγή του εν λόγω επιδόματος στις διατάξεις του άρθ. 29 του ν. 3986/2011, η οποία απορρίφθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, η επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης στο επίδομα αλλοδαπής είναι παράνομη διότι:

- 1) Το επίδομα αλλοδαπής είναι αποζημίωση και όχι εισόδημα (Ολ. ΣτΕ 1840/2013) και ως εκ τούτου δε μπορεί να προσμετράται στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, δεδομένου ότι η τελευταία επιβάλλεται στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα.
- 2) Η μη προσμέτρηση του επιδόματος αλλοδαπής στον υπολογισμό του συνολικού εισοδήματος που υπόκειται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης έχει ήδη κριθεί ad hoc: Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιώς (Α2714/2012, Α45452/2013), Διοικητικό Πρωτοδικείο Ηρακλείου (139/2013), Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης (5914/2013, 597/2014).

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. 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.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά φορολογική δήλωση οικον. έτους 2014, διατυπώνοντας επιφύλαξη για την υπαγωγή σε εισφορά αλληλεγγύης του επιδόματος αλλοδαπής ποσού 24.040,55€, το οποίο και συμπεριέλαβε στα απαλλασσόμενα από εισφορά αλληλεγγύης εισοδήματα (κωδ. 657)

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1146/19.05.2014 Γ.Γ.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «Οι δηλώσεις με επιφύλαξη που υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου και προωθούνται για έλεγχο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.».

Επειδή, εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Βόλου, κατά το διενεργούμενο έλεγχο, απέρριψε την επιφύλαξη του προσφεύγοντος, διέγραψε το ποσό των 24.040,55€ από τον κωδικό 657 και το συμπεριέλαβε στον κωδικό 659 («Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2013, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., Ε.Π.Ε. κτλ.»), οριστικοποιώντας συγχρόνως την υπ' αριθ./2014 φορολογική δήλωση εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2014

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 1-2 του ν. 3986/2011 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθ. 38 παρ. 5β του ν. 4024/2011): «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 από ποσοστό ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθ. 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/20.06.2013 «η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 29 του ν. 3986/2011, σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παράγραφο αυτή... Όσα από τα επιδόματα – βοηθήματα αποτελούν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ εισόδημα, ακόμη κι αν απαλλάσσονται της φορολογίας... υπόκεινται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης»

Επειδή το επίδομα αλλοδαπής δεν περιλαμβάνεται στις εξαιρέσεις που ρητά αναφέρονται στο άρθ. 29 παρ. 2 του ν. 3986/2011

Επειδή το επίδομα αλλοδαπής δεν περιλαμβάνεται στις περιπτώσεις που ρητά εξαιρούνται από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το οικ. έτος 2014 σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 ως 3 της ΠΟΛ 1166/20.06.2014

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθ.10.01.2014 Γ.Γ.Δ.Ε. έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε., που εξεδόθη σε απάντηση ερωτήματος της Δ.Ο.Υ. Βόλου, το επίδομα αλλοδαπής δηλώνεται στον κωδικό 659-660 της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος και υπόκειται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης

Επειδή με την υπ' αριθ. 1840/2013 της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε αντισυνταγματική η αυτοτελής φορολόγηση με ποσοστό 15% του επιδόματος αλλοδαπής που λαμβάνουν οι στρατιωτικοί, **πλην όμως**, η αντισυνταγματικότητα αυτή αφορά τη συγκεκριμένη διάταξη του άρθ. 14 παρ. 4 του ν. 2238/1994 και δε δύναται να επεκταθεί και στις διατάξεις του άρθ. 29 παρ. 1-2 του ν. 3986/2011 που σχετίζονται με την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στο επίδομα αλλοδαπής

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **28/08/2014** και με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

Χρήση 2013 (Οικ. Έτος 2014): Τελικό χρεωστικό

245,34 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθ. ειδοπ. /13.08. 2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
(α/α)**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).