



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 18/07/2014

Αριθμός απόφασης: 2232

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός-
..... κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
επί του με αριθμ. πρωτ. αιτήματος περί μερικής ανάκλησης-τροποποίησης
δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε το υπ' αριθμ./24-04-2014 αίτημα του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 και επιστροφής του παρακρατηθέντος φόρου ποσού 2.641,38 €. Η ανάκληση αφορά αυτοτελώς φορολογητέο ποσό 17.609,00 ευρώ το οποίο αποτελεί επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως του Υπουργείου Εξωτερικών για εκτέλεση καθηκόντων προσωπικού (.....) του Γραφείου Συνδέσμου της Ελλάδος στην Το επίδομα αυτό φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το ν. 2459/1997 και παρακρατήθηκε φόρος ποσού 2.641,38 ευρώ (14.967,65X15%) για το οικονομικό έτος 2010.

Η εν λόγω μερικώς ανακλητική-τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 δεν έγινε δεκτή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθόσον αυτή υπεβλήθη μετά την πάροδο του οικείου οικον. έτους και σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του ν.2238/1994 το επίμαχο ποσό φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15%.

Κατά της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης επί της με αριθμ. πρωτοκ./24-04-2014 μερικής ανακλητικής-τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ. πρωτοκ. ενδικοφανής προσφυγή, με την οποία αιτείται:

- να ακυρωθεί η με αριθμ. πρωτ. απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και κάθε άλλη συναφής με αυτή πράξη,
- να γίνει δεκτή η με αριθμ./24-04-2014 δήλωση ανάκλησης-τροποποίησης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010, και
- να γίνει νέα εκκαθάριση και να επιστραφεί νομιμοτόκως ο αχρεωστήτως παρακρατηθείς φόρος ύψους 2.641,38 €,

ισχυριζόμενος ότι:

- 1) Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται (κατ' άρθρ. 135 ν.2594/1988) προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στο εξωτερικό και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην ξένη χώρα. Ο παραπάνω δε χαρακτήρας της εν λόγω παροχής δεν αίρεται από το ότι παρέχεται ανεξάρτητα από το αν έγιναν και σε ποια έκταση οι σχετικές δαπάνες και χωρίς απόδοση λογαριασμού, διότι είναι δεδομένο εκ των πραγμάτων ότι τέτοιες δαπάνες είναι αναμενόμενες, γι' αυτό και προσαρμόζονται ανάλογα με τη χώρα, στην οποία υπηρετεί ο υπάλληλος.
- 2) 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..
- 3) Στο άρθρ.45 παρ.4 του ν. 2238/1994 η απαρίθμηση των περιπτώσεων, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική.
- 4) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του Ν.Δ. 4486/65, επί φόρου που παρακρατήθηκε σε βάρος τρίτου, ο τελευταίος αυτός νομιμοποιείται να αναζητήσει τον φόρο αυτόν ως αχρεωστήτως αποδοθέντα στο Δημόσιο και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ν. 2238/94, κάθε αμφισβήτηση σχετική με την φορολογική υποχρέωση του μισθωτού, καθώς και τυχόν αίτημα αυτού περί αποδόσεως του παρακρατηθέντος ποσού,

υπάγεται στην αρμοδιότητα της οικονομικής αρχής της κατοικίας ή της κυρίας διαμονής του (ΣΕ 3123/97 ΔιΔικ. 1998 209).

Επειδή στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν.4174/2013 ορίζεται: «Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.» (σχετική εγκύκλιος ΠΟΛ. 1174/14-07-2014)

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ.1 του ν.2238/94 ορίζεται: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) 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 στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «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. »

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η αίτηση για ανακλητική-τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 υποβλήθηκε στις 24/04/2014, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου νομίμως προβάλλεται.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 14§4 του ν. 2238/94, όπως προστέθηκε με την §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) «το καθαρό ποσό των αποδοχών που παίρνουν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην §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 15%».

Επειδή με την απόφαση 1840/2013 της Ολομέλειας του ΣτΕ η ως άνω διάταξη κρίθηκε αντισυνταγματική, καθώς το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή κατά συνέπεια, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, το οποίο ελάμβαναν οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου όταν μετέβαιναν στο εξωτερικό, κακώς υπήχθη σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15%.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω επί του επιδόματος αλλοδαπής € 17.609,00 που έλαβε ο προσφεύγων, κατά το διάστημα 01/01/2009 έως 31/12/2009, παρακρατήθηκε φόρος 15%, ήτοι ποσό € 2.641,38 που δεν οφείλονταν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ** και την ακύρωση της υπ' αρ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα από 24/04/2014 συμπληρωματικής-τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί στις κατά νόμο ενέργειες που απορρέουν εκ της αποδοχής της συμπληρωματικής δήλωσης σε σχέση με το μη οφειλόμενο ποσό € 2.641,38.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).