



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09-11-2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης:1801

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 12/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά του με αριθμό ειδοποίησης/16-02-2018 και αριθμό χρημ.κατ..... εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς οικονομικού έτους 2008 (άρ. 18 του Ν 3758/2009) και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.
5. Το με αριθμό ειδοποίησης/16-02-2018 και αριθμό χρημ.κατ..... εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς οικονομικού έτους 2008 (άρ. 18 του Ν 3758/2009), του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με αριθμό ειδοποίησης/16-02-2018 και αριθμό χρημ.κατ..... εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς (άρ.18 του Ν3758/2009), του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, οικονομικού έτους 2008, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντα έκτακτη εισφορά ύψους 2.000,00€.

Με την με αριθμό/2017 απόφασή του, το Μονομελούς Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΕ΄) δέχτηκε την προσφυγή που κατέθεσε ο προσφεύγων κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών επί της με αριθμό πρωτ...../08-04-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του κατά των τεκμαιρόμενων σιωπηρών αρνητικών απαντήσεων του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης επί των με αριθμό πρωτ....., και/16-12-2013 συμπληρωματικών, με επιφύλαξη, δηλώσεων φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010 αντιστοίχως. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο απεφάνθη ότι δεν υπάγονται σε φόρο εισοδήματος τα ποσά που καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα κατά τα ως άνω οικονομικά έτη ως επίδομα αλλοδαπής (54.905,18€, 78.000,00€ και 78.000,00€) και υποχρέωσε τον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ να προβεί, τροποποιώντας αναλόγως το οικείο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος, σε νέα εκκαθάριση του φόρου και στην επιστροφή του ποσού του φόρου που παρακρατήθηκε αχρεωστήτως.

Η ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης, κάνοντας δεκτή εν προκειμένω την με αριθμό πρωτ...../16-12-2013 συμπληρωματική δήλωση του προσφεύγοντα για το οικονομικό έτος 2008 και προβαίνοντας σε εκκαθάριση του φόρου, του επέβαλε έκτακτη εισφορά ύψους 2.000,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν 3758/2009, λαμβάνοντας υπόψη για τον υπολογισμό της ως εισόδημα, πέραν του αρχικώς δηλωθέντος, το επίδομα αλλοδαπής ύψους 54.905,18€ και τον παρακρατηθέντα φόρο 8.235,78€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς οικονομικού έτους 2008 ισχυριζόμενος ότι επί του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής και επί του επ' αυτού φόρου δεν επιτρέπεται να επιβάλλεται έκτακτη εισφορά, του άρθρου 18 του Ν 3758/2009, επικαλούμενος την ΣτΕ Ολ 1840/2013 και ΣτΕ 4203/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 155 του Ν 3566/2007 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών "4. Προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης σε κάθε χώρα, παρέχεται σε ευρώ ή συνάλλαγμα, πέραν των αποδοχών που αναφέρονται στην παράγραφο 1, και επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή, αναλόγως του κλάδου και

του βαθμού. Το επίδομα αυτό προσαυξάνεται αναλόγως των ποσοστών, που ορίζονται εκάστοτε με την προβλεπόμενη στην παράγραφο 5 κοινή υπουργική απόφαση, για τα οικογενειακά βάρη και τη στέγαση.”

Επειδή, στο άρθρο 18 του Ν 3758/2009 ορίζεται ότι “1.α. Επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς.

Επίσης στο εισόδημα των φυσικών προσώπων τα οποία φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ζ΄ Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α΄).

β. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008 εφόσον αυτό είναι εξήντα χιλιάδες ευρώ (60.000 €) και άνω.

γ. Για την εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος δεν προσμετρούνται τα εισοδήματα της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 της ΠΟΛ 1075/2009 “1. Με βάση τις διατάξεις της περίπτ. α΄, της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του κοινοποιούμενου νόμου, η έκτακτη εφάπαξ εισφορά επιβάλλεται μόνο στα φυσικά πρόσωπα που είναι υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα κατά τα οριζόμενα στις παρ. 1 & 2 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994). Δηλαδή, σε βάρος αυτών που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας ή διαμονής τους και σε κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, που υπόκειται σε φόρο για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, καθώς και στους έμμισθους δημόσιους υπαλλήλους που υπηρετούν στην αλλοδαπή. Κατά ρητή διατύπωση του νόμου η εισφορά επιβάλλεται και στο εισόδημα της σχολάζουσας κληρονομιάς, καθώς και στο εισόδημα των προσώπων που φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ζ΄ ψηφίσματος του έτους 1975 (Πρόεδρος Δημοκρατίας, Βουλευτές, Δικαστικοί κλπ.).

..... Περαιτέρω, επειδή με την περίπτωση γ΄ της παρ. 1, από την επιβολή της εισφοράς εξαιρούνται μόνο τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ (αποζημίωση απολυομένου κλπ. αποζημιώσεις που αναφέρονται ρητά σε αυτό) και της παρ. 4 του άρθρου 45 του ΚΦΕ (εφάπαξ παροχή ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών και εφάπαξ βοήθημα δημοσίων υπαλλήλων κλπ.) συνάγεται, ότι στην εισφορά υπόκεινται και όλα τα άλλα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994 ή άλλου ειδικού νόμου, αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, όπως άλλωστε προβλέπεται ρητά και από την περίπτωση β΄.

Ενδεικτικά αναφέρονται εισοδήματα που υπόκεινται στην εφάπαξ εισφορά. Τα κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων ή μη στο ΧΑ ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, τα μερίσματα από ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρίες, τα κέρδη που προκύπτουν από την εξαγορά μεριδίων αμοιβαίων

κεφαλαίων, εισόδημα από πράξεις *per os*, κλπ. Επίσης, οι τόκοι καταθέσεων τραπεζών, τόκοι εντόκων γραμματίων του δημοσίου, τόκοι ομολόγων του δημοσίου, τόκοι από ομολογίες που εκδίδονται από εταιρίες ή επιχειρήσεις που εδρεύουν στην Ελλάδα, αμοιβές και μισθοί μελών ΔΣ ανώνυμης εταιρίας, ωφέλεια από πώληση εταιρικών μεριδίων κ.τ.λ. Τα ποσά εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες που έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς (π.χ. ποσά ΔΕΤΕ, ΔΕΧΕ, ΔΙΒΕΕΤ, ειδικά επιδόματα επικίνδυνης εργασίας κ.τ.λ.). Τα καθαρά κέρδη ατομικής επιχείρησης αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές, αυτών που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια και κάμπινγκ, καθώς και των εκμεταλλευτών φορτηγών ΔΧ αυτοκινήτων, για τα οποία επιβάλλεται ο φόρος των παραγράφων 5β, 6, 7 και 8 του άρθρου 33 του Ν. 2238/1994. Οι καθαρές αμοιβές από τις πάνω από 2 (δύο) το μήνα υπηρεσίες ενεργού, μικτής και ετοιμότητας εφημερίας για γιατρούς ενταγμένους στο ΕΣΥ κ.λπ.. Τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν από ποδοσφαιρικές ανώνυμες εταιρίες ή αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία κατά την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση του συμβολαίου συνεργασίας, εφόσον πρόκειται για ποδοσφαιριστή, καλαθοσφαιριστή, προπονητή ή άλλον αμειβόμενο αθλητή, καθώς και τα επιδόματα ανέργων των παρ. 2 και 3 του άρθρου 33 του Ν. 1892/1990 που φορολογήθηκαν αυτοτελώς.....”

3. Με τις διατάξεις της περίπτ. α΄ της παρ. 3 ορίζεται, ότι η βεβαίωση της οφειλόμενης εισφοράς γίνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος οικον. έτους 2008 φυσικού ή της σχολάζουσας κληρονομιάς, με βάση τους τίτλους βεβαίωσης τους οποίους έχει στη διάθεσή του και οι οποίοι αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ. Δηλαδή με βάση: α), β).....γ) τις αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.”

Επειδή, σύμφωνα με τη σκέψη 7 της απόφασης ΣΤΕ 341/2018 “7. Επειδή, όπως κρίθηκε ακολούθως με την 1685/2013 απόφαση της Ολομελείας του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. και ΣΤΕ 3408/2013 Ολομ.), η κατά τις διατάξεις του ν. 3758/2009 έκτακτη οικονομική εισφορά, επιβλήθηκε, όπως αναφέρεται στη σχετική αιτιολογική έκθεση, ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης, έτσι ώστε «να συνεισφέρουν περισσότερο τα υψηλότερα εισοδήματα», το δε ύψος της καθορίζεται στον ίδιο τον νόμο, σε συγκεκριμένα ποσά που βαίνουν αυξανόμενα σε αντιστοιχία με κλιμάκια -υψηλών πράγματι (άνω των 60.000 ευρώ)-καθαρών εισοδημάτων, όπως αυτά έχουν προκύψει για το οικονομικό έτος 2008 από τους οικείους τίτλους και ανεξάρτητα εάν είναι ή όχι φορολογητέα κατά τη νομοθεσία περί φορολογίας του εισοδήματος.”

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η έκτακτη οικονομική εισφορά του Ν 3758/2009 επιβλήθηκε, όπως αναφέρεται στη σχετική αιτιολογική έκθεση, ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης, έτσι ώστε να συνεισφέρουν περισσότερο τα υψηλότερα εισοδήματα, ήτοι οι φορολογούμενοι που διαθέτουν αυξημένη φοροδοτική ικανότητα.

Επειδή, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής δεν υπάγεται στις εξαιρέσεις όπως αυτές ορίζονται ρητά στην παράγραφο 1γ του άρθρου 18 του Ν 3758/2009 και συνεπώς δεν εξαιρούνται από την επιβολή έκτακτης εισφοράς του ως άνω νόμου.

Επειδή, με την επικαλούμενη 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε ότι το επίδομα αλλοδαπής, ενόψει της φύσεως και του σκοπού για τον οποίο προβλέφθηκε, 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, με την επικαλούμενη 4203/2015 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του ΣτΕ, κρίθηκε ότι το επίδομα αλλοδαπής δεν συνιστά εισόδημα επί του οποίου να είναι νόμιμη η επιβολή της κατ'άρθρο 29 του Ν 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ενώ η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη αφορά έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν 3758/2009.

Κατόπιν των ανωτέρω

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ...../12-06-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα:

Εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς, οικονομικού έτους 2008:2.000,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.