



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 16/03/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **985**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

ΦΑΞ : 2131604567

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 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί των από

τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

6. Την από εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού των από και με αριθμ. πρωτ. τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Οι ως άνω τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις αφορούν:

α) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 κατά το ποσό του τεχνικού επιδόματος οργάνου, ύψους € 4.352,40 ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

β) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 κατά το ποσό του τεχνικού επιδόματος οργάνου, ύψους € 4.153,90 ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

γ) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 κατά το ποσό του τεχνικού επιδόματος οργάνου, ύψους € 3.876,00 ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

Τα εν λόγω ποσά χορηγήθηκαν στον προσφεύγοντα, ως μέλος της «Ορχήστρας» για το διάστημα από 01/01/2011 έως 31/12/2013 (όπως προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση του τμήματος μισθοδοσίας του)

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, την αποδοχή των από τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε το ποσό του τεχνικού επιδόματος οργάνου ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
- Με βάση τις συνταγματικές διατάξεις, την νομολογία του ΣΤΕ και τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος το τεχνικό επίδομα οργάνου αποτελεί παροχή στον μισθωτό που έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την κάλυψη δαπανών στις

οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί και δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και συνεπώς δεν υπόκειται σε φορολόγηση .

- Οι περιπτώσεις οι οποίες στο άρθρο 45 § 4 Ν. 2238/94 αναφέρονται ότι δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, είναι ενδεικτικές.

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 προϋσχύσαντος 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 45 § 1 του Ν. 2238/1994 ισχύει ότι «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 την παράγραφο 4 περ. ζ' του άρθρου 45 Ν.2238/94, όπως προστέθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 5 του Ν.3522/2006 και ίσχυσε μέχρι 31/12/2009, το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, το οποίο χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών ,Θεσσαλονίκης και Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη δαπανών αγοράς,

συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο.

Η διάταξη αυτή (παράγραφος 4 περ. ζ' του άρθρου 45 ν. 2238/94) ίσχυσε για τις δηλώσεις οικον. ετών 2007 έως και 2010 και καταργήθηκε από 01.01.2010 σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 3 του άρθρου 4 του Ν. 3842/2010 σε συνδυασμό με την περίπτωση α' παρ. 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 της ΠΟΛ.1135/2010 ορίζεται ότι:

«Καταργήθηκαν οι περιπτώσεις ε', στ' και ζ' της παραγράφου 4 αρθ.45 του Κ.Φ.Ε. Μετά την κατάργηση αυτή, υπόκεινται σε φορολογία, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες

- από αθλητικά σωματεία η ενώσεις αυτών αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδιών.....
- οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους υπαλλήλους του αρθ.58 παρ.3 του Ν.1943/91(υπάλληλοι αποσπασμένοι σε πολιτικά γραφεία) και τέλος
- το ποσό ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, το οποίο χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη δαπάνης αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων.

Τα πιο πάνω καταβαλλόμενα ποσά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα των δικαιούχων και συναθροίζονται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματά τους, για να υπαχθούν σε φορολογία με βάση την κλίμακα άρθρου 9 του ΚΦΕ.....»

Επειδή, το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου από 01/01/2010 εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος του άρθρ. 45 του Ν.2238/1994 και δεν εξαιρείται της φορολογίας, καθόσον ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα στο άρθρο 45 παρ. 4 του ίδιου νόμου κάθε περίπτωση καταβαλλόμενου χρηματικού ποσού που δεν θεωρεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν υπάγεται το προαναφερόμενο ειδικό επίδομα οργάνου, το οποίο είναι αυτονόητο ότι αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, καθόσον η προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 45 του Ν.2238/94 ως ισχύει, ως φορολογική τοιαύτη, είναι στενώς ερμηνευτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, ΑΦΜ

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

Οικ. Έτος 2012:

Ποσό Πληρωμής: 3.314,59 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το αριθμ. ειδοπ. Εκκαθαριστικό Σημείωμα φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012 (αριθμ. χρημ. Κατ.....) της Γ.Γ.Π.Σ.

Οικ. Έτος 2013:

Ποσό Πληρωμής: 2.670,50 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το αριθμ. ειδοπ. Εκκαθαριστικό Σημείωμα φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2013 (αριθμ. χρημ. Κατ.....) της Γ.Γ.Π.Σ.

Οικ. Έτος 2014:

Ποσό Πληρωμής: 1.777,90 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2014 (αριθμ. χρημ. Κατ.....) 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**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

α/α

ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).