



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

Θεσσαλονίκη, 18/09/2015

Αριθ. απόφασης: 129

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333249
ΦΑΞ : 2313333258

**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 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. 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».
 - ε. 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».
 - στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
 - ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
 - η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
 - θ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....» του «.....», **ΑΦΜ:** «.....», κατοίκου «.....», κατά των αρνητικών απαντήσεων της ΔΟΥ «.....» επί των υπ' αριθμ. πρωτ. 54080/24-12-2014 και 54083/24-12-2014 αιτήσεων για νέα εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 (χρήση 2009) και 2011 (χρήση 2010) αντίστοιχα και των από 24-12-2014 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011 οι οποίες απορρίφθηκαν από τη ΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από 27/08/2015 εισήγηση του Γραφείου Επανεξέτασης του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» 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:

Κατόπιν υποβολής στη Δ.Ο.Υ. «.....» των από 24/12/2014 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, οικονομικών ετών 2010 και 2011, απορρίφθηκε το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις και επιστροφής του φόρου των οικείων οικονομικών ετών ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις αφορούν τη μείωση των δηλωθέντων (με την αρχική δήλωση) φορολογητέων εισοδημάτων οικονομικού έτους 2010 και 2011 κατά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους 1867,23 € και 2289,89 €, ως μη υποκείμενα σε φορολογία.

Επισημαίνεται ότι στα πλαίσια διαδικασίας επανεξέτασης και μετά από τα υπ' αριθμ. «.....» και «.....» έγγραφα της υπηρεσίας μας προς τη Δ.Ο.Υ. «.....» και την Α.Δ.Υ.Π.Ε. «.....» Γ. Ν. «.....», προκειμένου να διευκρινιστεί, αν το επίδομα βιβλιοθήκης των Ιατρών ΕΣΥ του Νοσοκομείου «.....» φορολογήθηκε στη χρήση 2009, η Α.Δ.Υ.Π.Ε. «.....» μας απέστειλε την υπ' αριθμ. 9084/11.08.2015 βεβαίωση, με την οποία μας βεβαίωσε, ότι σύμφωνα με τα αρχεία μισθοδοσίας της, η προσφεύγουσα για τη χρήση 2009 και συγκεκριμένα από 11/3-31/12/2009, έλαβε επίδομα βιβλιοθήκης, το οποίο φορολογήθηκε.

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα ως «..... (.....)» του Γενικού Νοσοκομείου «.....» (όπως προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση της 4^{ης} ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ «.....», Γενικό Νοσοκομείο «.....», στην οποία εμφανίζονται τα καθαρά ποσά, μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων.)

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», την αποδοχή των από 24/12/2014 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Α) Εσφαλμένα η διοίκηση προχώρησε στη φορολόγηση του ποσού των 1867,23 € και 2289,89 €, διότι το ανωτέρω ποσό αφορά επίδομα το οποίο δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και δεν φορολογείται και ότι το άρθρο 12 παρ. 13 του Ν 3052/2002 κατά το μέρος που υπάγει σε φορολογία εισοδήματος την ανωτέρω παροχή, αντίκειται στο Σύνταγμα και

Β) Παρανόμως η διοίκηση παρέλειψε να προβεί σε νέα εκκαθάριση των εισοδημάτων της για το οικονομικό έτος 2010 και 2011 κατά τα οποία, παρανόμως, τα ως άνω ποσά υπήχθησαν σε φορολογία.

Γ) Η αξίωση της προς επιστροφή του φόρου γεννήθηκε με την έκδοση των υπ' αριθμ. 2306/2014 και 29/2014 αποφάσεων της Ολομέλειας του ΣτΕ. Από την έκδοση των αποφάσεων αυτών συνεπακόλουθα αρχίζει και ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης της ο οποίος μάλιστα όπως υποστηρίζει είναι η διετία σύμφωνα με το άρθρο 140 παρ.3 Ν.4270/14.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα αναφέρεται στις υπ' αρ. 2306/2014 καθώς και υπ' αριθμ. 29/2014 αποφάσεις της Ολομέλειας του ΣτΕ.

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 προϊσχύσαντος 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, με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 4 του ν. 2606/1998 και στη συνέχεια με τις διατάξεις της παραγράφου Α.4 του άρθρου 44 του εφαρμοστέου εν προκειμένω ν. 3205/2003 χορηγείται πάγια μηνιαία αποζημίωση για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης στους ιατρούς του Εθνικού Συστήματος Υγείας (Ε.Σ.Υ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 13 του ν. 3052/2002 η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για συμμετοχή σε συνέδρια, που καταβάλλεται σε λειτουργούς και υπαλλήλους του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., κατ' εφαρμογή των εκάστοτε ισχυουσών μισθολογικών διατάξεων, υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος από τις 8.7.2002.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση **2306/2014 της Ολομέλειας του ΣΤΕ**, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε σεμινάρια χορηγείται στους ιατρούς του Ε.Σ.Υ για την κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται για την δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για την συμμετοχή σε σεμινάρια και επιστημονικά συνέδρια, οι οποίες, κατά τα κοινώς γνωστά, είναι απαραίτητες για την μελέτη και την διαρκή επιστημονική ενημέρωση αυτών, ούτως ώστε με την αρτιότερη επιστημονικά άσκηση των καθηκόντων τους, να επιτυγχάνεται η προαγωγή της επιστήμης, της έρευνας και της ασφαλούς περιθαλψής στον χώρο της υγείας, προς όφελος του κοινωνικού συνόλου, **έχει αποζημιωτικό** χαρακτήρα για την κάλυψη των εν λόγω δαπανών, το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο και, συνεπώς, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Εξ άλλου, τον χαρακτήρα αυτό της πάγιας αποζημίωσης δεν αναιρεί το γεγονός ότι παρέχεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη συγκεκριμένης μηνιαίας συμμετοχής σε σεμινάρια και αγοράς βιβλίων και χωρίς την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για την διενέργεια των εν λόγω δαπανών, διότι αποτελεί προφανή επιμερισμό τους σε ετήσια βάση, θεωρουμένης από το νομοθέτη ως ελαχίστης αναγκαίας δαπάνης που καταβάλλεται για τον ως άνω σκοπό (πρβλ. ΣΤΕ 29/2014 Ολ.).

Επειδή, στην εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1234/27.10.2014** (ορθή επανάληψη) της Γ.Γ.Δ.Ε. αναφέρεται ότι:
« 1. Σε εκδίκαση υποθέσεων, αναφορικά με την υπαγωγή του επιδόματος βιβλιοθήκης σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.):
α) ...

β) με την υπ' αριθμ. 2306/2014 Απόφαση της Ολομέλειας κάνει δεκτή την απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου η οποία έκρινε ότι «η διάταξη του άρθρου 12 παρ. 13 του ν. 3052/2002, που προβλέπει την φορολόγηση της εν λόγω αποζημίωσης (επίδομα βιβλιοθήκης), δηλαδή παροχής μη έχουσας τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματική και, συνακόλουθα, ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε το νόμο».

2. Μετά την έκδοση των παραπάνω αποφάσεων του Σ.τ.Ε. υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη οι οποίες εκκρεμούν για εκκαθάριση. Παρακαλούμε για άμεση εκκαθάριση των δηλώσεων αυτών λαμβάνοντας υπόψη το σκεπτικό των παραπάνω αποφάσεων του Σ.τ.Ε., καθώς και των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Οι υποθέσεις που εκκρεμούν στην Δ.Ε.Δ. επιλύονται σύμφωνα με τα παραπάνω».

Επειδή, σε συνέχεια της παραπάνω εγκυκλίου, με την εγκύκλιο - διαταγή **Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014** της Γ.Γ.Δ.Ε., με θέμα «Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014», διευκρινίζεται μεταξύ άλλων ότι:

« 3. Από τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι **για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημοσίου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994**, οι οποίες ορίζουν ότι 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. Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση

φύλλου ή πράξης ελέγχου. Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (Ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.

Συνεπώς, εφόσον δε συντρέχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις που επιφέρουν αναβίωση της επιστροφής φόρου και διακοπή ή αναστολή της παραγραφής, η φορολογική διοίκηση διενεργεί νέα εκκαθάριση στις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη, για τα οικονομικά έτη 2012, 2013, 2014 (χρήσεις 2011, 2012, 2013), λαμβάνοντας υπόψη τις προθεσμίες υποβολής των αρχικών εμπρόθεσμων δηλώσεων ή των δηλώσεων με επιφύλαξη ή των ανακλητικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί.

Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει στις περιπτώσεις όπου η φορολογική διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με δικαστικές αποφάσεις που δικαιώνουν συγκεκριμένους φορολογούμενους και για χρήσεις προγενέστερες του 2011.

Διευκρινίζεται ότι για το φορολογικό έτος 2014 και εντεύθεν σε κάθε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ή δήλωσης με επιφύλαξη, σε χρόνο που δεν είχε συντελεστεί η παραγραφή της αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει εκ νέου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (Ν. 2362/1995 άρθρο 93) ακόμα δηλαδή και σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης της φορολογικής Διοίκησης και μη άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής στη Δ.Ε.Δ. από τον φορολογούμενο.

Σε κάθε περίπτωση, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των όσων ορίζονται στην ΠΟΛ 1234/2014, οι φορολογούμενοι θα πρέπει να καταθέτουν βεβαίωση για τη μη άσκηση ένδικων μέσων ή δήλωση παραίτησης από την άσκηση οποιασδήποτε ένδικης διεκδίκησης».

Επειδή βάσει των οριζόμενων στο άρθρο 66 παρ.43 Ν.4174/2013 «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.».Επομένως εφαρμόζεται το άρθρο 84 παρ.7 Ν.2238/1994 το οποίο ορίζει σε περίπτωση απαίτησης προς επιστροφή φόρου (όπως εν προκειμένω) τριετή παραγραφή από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης. Περαιτέρω στο ίδιο ως άνω άρθρο ορίζεται ότι « ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (Ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν». Και ναι μεν ο Ν.2362/1995 καταργήθηκε με τον Ν.4270/2014, το θέμα όμως της παραγραφής απαίτησης προς επιστροφή φόρου ρυθμίζεται με το άρθρο 84 παρ.7 Ν.2238/1994, διάταξη η οποία, βάσει των οριζόμενων στις μεταβατικές διατάξεις του Ν.4174/2013, παραμένει σε ισχύ για αίτημα που αφορά φορολογικό έτος μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή όπως σαφώς προκύπτει και από το άρθρο 84 Ν.2238/94, ο χρόνος παραγραφής της κατά του Δημοσίου απαίτησης προς επιστροφή φόρου είναι τριετία από την υποβολή της δηλώσεως. Οι αναφερόμενες στο Ν.2362/95 και Ν.4270/14 περιπτώσεις εντάσσονται στα «λοιπά θέματα παραγραφής», όπως τα ονομάζει το άρθρο 84 Ν.2238/94, καθώς είτε εμφανίζονται γενικότερες, συγκεκριμένα αναφέρονται σε οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου (αρθρ.140 § 1 Ν.4270/14) ή σε απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος ποσού (αρθρ. 140 § 2 ν.4270/14) είτε αφορούν άλλο θέμα, συγκεκριμένα απαίτηση που αφορά σε αποδοχές ή άλλες κάθε φύσεως απολαβές αυτών ή αποζημιώσεις με την έννοια της μισθοδοσίας και όχι της φορολόγησης των αποδοχών. Το ότι εφαρμόζεται εν προκειμένω η συγκεκριμένη διάταξη, έχει γίνει δεκτό και από την 408/2011 γνωμοδότηση του ΝΣΚ η οποία παραπέμπει και στην 1643/1983 απόφαση του ΣτΕ. Ακόμα όμως και αν γίνει δεκτό ότι η περίπτωση αμφισβήτησης της φορολόγησης της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια εντάσσεται από άποψη παραγραφής στην περίπτωση «απαίτησης προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος ποσού», ο χρόνος παραγραφής παραμένει ο ίδιος με διαφορετικό χρονικό σημείο αφετηρίας (καταβολή ποσού αντί υποβολή της δηλώσεως).

Επειδή η προσφεύγουσα μπορούσε να ασκήσει νωρίτερα την προσφυγή της ,ειδικότερα και πριν από την έκδοση των υπ' αριθμ. 29/2014 και 2306/2014 αποφάσεων του ΣτΕ καθώς: όπως έχει γίνει δεκτό με πληθώρα αποφάσεων των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 2619/2002, ΣτΕ 660/1999, ΔΕΦ Αθ 700/2009), η αξίωση του καταβαλόντος να αναζητήσει το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό γεννάται και είναι δικαστικώς επιδιώξιμη από την καταβολή, χωρίς να απαιτείται για αυτό να έχει προηγηθεί πράξη της φορολογικής αρχής με την οποία βεβαιώνεται ο φόρος ή απόφαση του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου που να δέχεται την ανάκληση της δήλωσης. Μπορεί επομένως ο φορολογούμενος, ασκώντας συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμά του, να

απευθυνθεί οποτεδήποτε ενώπιον του αρμοδίου δικαστηρίου αμφισβητώντας την φορολογική του υποχρέωση. Αυτό δε, το γνωρίζει λόγω του θεσπισμένου δικονομικού συστήματος. Δεν χρειάζεται επομένως να αναμένει έκδοση απόφασης διοικητικού δικαστηρίου προκειμένου να αμφισβητήσει φορολογική του υποχρέωση καθώς το δικαίωμα αυτό του δίνεται εξ αρχής. Αυτό το δικαίωμα εξάλλου άσκησε και ο φορολογούμενος ο οποίος αμφισβήτησε πρώτος τη συνταγματικότητα της φορολόγησης της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια με αποτέλεσμα να ακολουθήσουν και άλλοι και να εκδοθούν αποφάσεις της ολομέλειας του ΣτΕ. Αυτός επομένως (πρώτος αμφισβήτησας την συνταγματικότητα) θα ήταν ο μόνος, βάσει όσων διαλαμβάνεται ο προσφεύγων, για τον οποίο δεν εφαρμόζεται ο «επιγενόμενος λόγος», θέση η οποία εμφανίζεται ανακόλουθη και αποδεικνύει και το αβάσιμο του σχετικού ισχυρισμού του προσφεύγοντος περί ενάρξεως της παραγραφής από την έκδοση των σχετικών αποφάσεων του ΣτΕ.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

α) Με το με αριθμ. ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2010, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. «.....» δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό επιστροφής φόρου ύψους 156,94 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 29455,97 €, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους 1867,23 € (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από 11/03/2009 έως 31/12/2009.

β) Με το με αριθμ. ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2011, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. «.....» δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό επιστροφής φόρου ύψους 96,97 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 33813,42 €, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους 2289,89 € (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από 01/01/2010 έως 31/12/2010.

Επειδή, εν προκειμένω, για τα ως άνω φορολογηθέντα ποσά της εν λόγω πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2010 και 2011 την **24/12/2014** και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Επειδή, εν προκειμένω, για τα ως άνω φορολογηθέντα ποσά της εν λόγω πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011 την 24/12/2014 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση:

Α) Οικονομικό Έτος 2010

Τελικό πιστωτικό : 156,94 €

Το παραπάνω ποσό πιστώθηκε με το με αριθμ. Ειδοπ. «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. Έτους 2010 της Γ.Γ.Π.Σ.

B) Οικονομικό Έτος 2011

Τελικό πιστωτικό : 96,97 €

Το παραπάνω ποσό πιστώθηκε με το με αριθμ. Ειδοπ. «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. Έτους 2011 της Γ.Γ.Π.Σ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Υπάλληλος Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).