



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

Καλλιθέα 23/03/2015

Αριθμός απόφασης: 1157

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9523766
ΦΑΞ : 210 9531321

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2014 και αριθμ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκουΘεσπρωτίας, κατά της με αριθμ. πρωτ./13-11-2014 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας επί της από 15/10/2014 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθμ. πρωτ./13-11-2014 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας επί της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 23/03/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 22/12/2014 και αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τη με αριθμ. πρωτ./13-11-2014 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ επί της από 15/10/2014 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2009, δεν έγινε δεκτό το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση.

Η ως άνω τροποποιητική δήλωση αφορά τη μείωση των δηλωθέντων (με την αρχική δήλωση) φορολογητέων εισοδημάτων οικονομικού έτους 2009, κατά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους €3.320,86 (καθαρό μετά την αφαίρεση των νομίμων κρατήσεων), ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα ως ιατρό Ε.Σ.Υ. του Γενικού Νοσοκομείου-Κ.Υ. ΦΙΛΙΑΤΩΝ με τη μορφή πάγιας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, κατά το έτος 2008.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994 << η κατά του Δήμοσιου 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 >>. Συνεπώς έχει παραγραφεί το δικαίωμα για επιστροφή του φόρου εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ./13-11-2014 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ, την αποδοχή της από 15-10-2014 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η πάγια αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια 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.
- 2) Η διάταξη του άρθρου 12 παρ.13 του Ν.3052/2002 κατά το μέρος που υπάγει σε φορολογία την ανωτέρω πάγια μηνιαία αποζημίωση, ήτοι παροχής μη έχουσας τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματική.
- 3) Η Γενική Γραμματεία Δήμοσιων Εσόδων, κατόπιν της τελευταίας νομολογίας του ΣτΕ ζητάει από τις αρμόδιες αρχές να προβούν σε εκκαθάριση των κατατεθειμένων τροποποιητικών δηλώσεων ως προς την εν λόγω αποζημίωση και επίσης οι υποθέσεις που εκκρεμούν στην Δ.Ε.Δ. επιλύονται σύμφωνα με τα παραπάνω.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ' αρ. 29/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ.

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 περίθαλψης 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, 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 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 ΠΟΛ. 1174/2014 Εγκύκλιος Γ.Γ.Δ.Ε.)

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, προϋσχύουσες 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 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 τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 υποβλήθηκε την 15/10/2014, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου έχει παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2014 και αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ΑΦΜ, ως προς την από 15/10/2014 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2009.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2009

Τελικό πιστωτικό : 1.201,82 €

Το παραπάνω ποσό προσδιορίστηκε βάσει με το με αριθμ. ειδοπ./2009 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2009 της Γ.Γ.Π.Σ.

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

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

Ακριβές αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).