



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

Καλλιθέα, 12/03/2015

Αριθμός απόφασης: 1027

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
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 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί των από τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος οικονομικών ετών 2012 – 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
5. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. των από τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012 – 2014, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις.

Οι ως άνω τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις αφορούν τη μείωση των δηλωθέντων (με τις αρχικές δηλώσεις) φορολογητέων εισοδημάτων οικονομικών ετών 2012 – 2014 κατά τα ποσά του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, ύψους €3.353,52, €3.266,98 και €3.456,86 αντιστοίχως, ως μη υποκείμενα σε φορολογία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., την αποδοχή των από τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 – 2014, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου των οικείων οικονομικών ετών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 – 2014 τα ανωτέρω ποσά, διότι αφορούν επίδομα το οποίο δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.
- Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την κάλυψη δαπανών στις οποίες υποβάλλονται τακτικά οι μουσικοί για την αγορά, επισκευή και συντήρηση των μουσικών τους οργάνων, επομένως δεν θεωρείται εισόδημα και δεν πρέπει να φορολογείται.
- Στο άρθρ.45 παρ.4 του Ν.2238/1994 γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι αυτή είναι αποκλειστική.

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, 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 παράγρ. 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 περίπτ. α' της παραγρ. 3 του άρθρου 4 του ν. 3842/2010 σε συνδυασμό με την περίπτ. α' παραγρ. 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 αρθ.9 του ΚΦΕ.....»

Επειδή, το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου από 1/1/2010 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 παραγρ. 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 άρθ.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 αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικ. έτος 2012:

Τελικό χρεωστικό: € 3.428,16

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοπ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2012 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ..

Οικ. έτος 2013:

Τελικό πιστωτικό: €1.735,00

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοπ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2013 (ΑΠΚ) της Γ.Γ.Π.Σ..

Οικ. έτος 2014:

Τελικό χρεωστικό: €155,88

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε..

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. 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).