



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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9578520  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα 24/11/2014

Αριθμός απόφασης: **3741**

**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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ, οδός ..., κατά της υπ' αριθ. .../25.09.2014 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ επί της από 12/09/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. .../25.09.2014 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ επί της από 12/09/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 17/11/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... ..., 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 τη με αριθμ. πρωτ. .../25.09.2014 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ επί της από 12/09/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, οικον. έτους 2010, δεν έγινε δεκτό το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση.

Η τροποποιητική/ανακλητική δήλωση αφορά μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος κατά το ποσό των 1.617,00 € (καθαρό μετά την αφαίρεση των νομίμων κρατήσεων), ως μη υποκείμενο σε φορολογία. Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, ως ιατρό του ΕΣΥ, με τη μορφή πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης κατά το έτος 2009.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας, καθόσον:

1. Η τροποποιητική/ανακλητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2010 υποβλήθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους (άρθρο 61§4 του Ν. 2238/1994 Κ.Φ.Ε.).
2. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45§1 του Ν. 2238/94, «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.»
3. Οι απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος αναφέρονται ρητά στο άρθρο 45§4 του Ν. 2238/94, στο οποίο δεν περιλαμβάνονται το επίδομα βιβλιοθήκης ούτε το ειδικό ερευνητικό επίδομα. Οι ανωτέρω διατάξεις είναι στενά ερμηνευτές και οποιαδήποτε περεταίρω φορολογική απαλλαγή καθιερώνεται με τυπικό νόμο.
4. Στο Ν. 4172/2013, ο οποίος αντικατέστησε το ν. 2238/94, δεν απαλλάσσεται από την φορολογία το εν λόγω επίδομα βιβλιοθήκης.
5. Η με αρ. 2306/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ δεν έχει γίνει μέχρι σήμερα δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να ακυρωθεί η με αρ. πρωτ. .../25.09.2014 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ,
  - να γίνει δεκτή η από 12/09/2014 υποβληθείσα τροποποιητική/ ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010,
  - να αναγνωριστεί το ποσό το οποίο έλαβε με τη μορφή πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης κατά το οικονομικό έτος 2010 ως αφορολόγητο,
  - να τροποποιηθεί το εκκαθαριστικό σημείωμα του οικονομικού έτους 2010,
  - να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση σύμφωνα με τα ανωτέρω και
  - να της επιστραφεί ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος,
- ισχυριζόμενη ότι :
- Το ως άνω ποσό δεν αποτελεί κατά νόμο εισόδημα, διότι χορηγείται για την κάλυψη πραγματικών δαπανών στις οποίες υποβάλλεται κατά την άσκηση των καθηκόντων της και ως εκ τούτου δεν υπάγονται σε φορολόγηση.
  - Η υπαγωγή της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης σε φορολόγηση είναι παράνομη.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ' αρ. 2306/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ.

**Επειδή**, στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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. » (Σχ. ΠΟΛ 1174/2014 Εγκ. Γ.Γ.Δ.Ε.).

**Επειδή**, με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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: «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): «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 προβλέπεται 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».

**Επειδή**, εν προκειμένω, η τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 υποβλήθηκε την 12/09/2014, συνεπώς, βάσει των προεκτεθεισών διατάξεων, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου νομίμως προβάλλεται.

**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 περιθάλψης 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 την ως άνω απόφαση κρίθηκε περαιτέρω ότι η διάταξη του άρθρου 12 παρ. 13 του ν. 3052/2002, κατά το μέρος που προβλέπει την φορολόγηση της εν λόγω αποζημίωσης των ιατρών του Ε.Σ.Υ, δηλαδή παροχής μη έχουσας τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος,

είναι αντισυνταγματική και ως εκ τούτου ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα. (Σχετ. ΠΟΛ. 1234/27.10.2014 Εγκ. Γ.Γ.Δ.Ε.)

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, με το με αριθμ. ειδοποίησης ... εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2010, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. .../2010 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 110,26 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα, από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 18.776,74 ευρώ, στο οποίο περιλαμβανόταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 1.617,00 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από 01/01/2009 έως 31/12/2009, ενώ, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσό αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/09/2014 και αριθμ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... και την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ. .../25.09.2014 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ επί της από 12/09/2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, κατά το μέρος που οι δήλωση αυτή αφορά στο ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης, ύψους 1.617,00 ευρώ για το οικονομικό έτος 2010, το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, και ορίζουμε όπως η Προϊσταμένη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης προβεί στην αποδοχή και εκκαθάρισή της σύμφωνα με τα παραπάνω.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).