



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 10/09/2014

Αριθμός απόφασης:2702

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 από 16/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς σχετικά με την με αριθμ. πρωτ. αίτηση του προσφεύγοντος περί ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 09/09/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 16/07/2014 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. αίτηση του προσφεύγοντος περί ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2011, καθότι λόγω πλάνης είχε αρχικά δηλώσει ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που είχε λάβει κατά το έτος 2010.

Πιο συγκεκριμένα ο προσφεύγων εργάζεται με σχέση δημοσίου δικαίου στο Πανεπιστήμιο ως Καθηγητής στο τμήμα Κατά το έτος 2010 εισέπραξε επίδομα πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια το οποίο σύμφωνα με την με αριθμ.πρωτ. βεβαίωση του Τμήματος Μισθοδοσίας της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών του Πανεπιστημίου ανήλθε, μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων, σε ποσό ύψους 5.020,50€.

Εν συνεχεία ο προσφεύγων για το οικονομικό έτος 2011 υπέβαλε την υπ.αριθμ. , κοινή με τη σύζυγό του, Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς στην οποία δήλωνε ατομικό φορολογητέο εισόδημα προερχόμενο από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 98.231,80€. Στο εισόδημα αυτό συμπεριελάμβανε μεταξύ άλλων λόγω πλάνης, όπως αναφέρει ο ίδιος, και το ανωτέρω αναφερόμενο ποσό επιδόματος βιβλιοθήκης που είχε λάβει κατά το έτος 2010. Για το λόγο αυτό στις υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς την υπ'αριθ. Πρωτ. αίτηση ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2011, με την οποία τροποποιούσε λόγω πλάνης την αρχικώς υποβληθείσα από τον ίδιο δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ως άνω οικονομικού έτους, με μείωση του δηλωθέντος εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες κατά το προαναφερθέν ποσό επιδόματος, ισχυριζόμενος ότι το επίδομα αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα αλλά αποζημίωση. Επιπλέον ζητούσε τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματός του οικονομικού έτους 2011 και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Στην ανωτέρω αίτηση του προσφεύγοντος η Δ.Ο.Υ. αποφάνθηκε αρνητικά με την με αριθμ.πρωτ. έγγραφη απάντησή της.

Συνεπεία των παραπάνω ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς την υπ' αριθμ.πρωτ. /16-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά να:

- Γίνει δεκτή η προσφυγή του.
- Ακυρωθεί η υπ' αριθμ. πρωτ. προσαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης.
- Γίνει δεκτή η από δήλωση ανάκλησης –τροποποίησης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους **2011**.
- Γίνει δεκτό, ότι από το ατομικό καθαρό εισόδημά του από μισθωτές υπηρεσίες κατά το οικονομικό έτος **2011**, το καθαρό ποσό των **5.020,50 ΕΥΡΩ** που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε

συνέδρια δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

- Μεταρρυθμιστεί το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους **2011** και να διαταχθεί νέα εκκαθάριση του φόρου και να του επιστραφεί το ποσό του φόρου ο οποίος παρεκρατήθη.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το εν λόγω επίδομα που λόγω πλάνης συμπεριέλαβε στη δήλωσή του, δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος αλλά αποζημιώσεως για κάλυψη πραγματικών δαπανών στις οποίες υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας του και ως εκ τούτου δεν είναι υποκείμενο σε φόρο.
- Η απαρίθμηση των περιπτώσεων που αναφέρονται στο άρθρο 45 § 4 Ν. 2238/94 οι οποίες δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική.
- Η φορολόγηση του εν λόγω επιδόματος προσκρούει στις διατάξεις των άρθρων: 78§1, 4§5 του Συντάγματος, 4§1 και 45§1 του Ν. 2238/94.
- Σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 2530/1997 το εν λόγω επίδομα χορηγείται στα μέλη του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Α.Ε.Ι. για την κάλυψη των πρόσθετων δαπανών στις οποίες αυτά υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας τους και των ιδιόμορφων συνθηκών ασκήσεως αυτής και συνεπώς δεν υπόκειται σε φορολόγηση βάσει συνταγματικών διατάξεων και σχετικής νομολογίας του ΣΤΕ (ΣΤΕ 1944/2012, 29/2014) .

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.»* (Σχετ. η ΠΟΛ 1174/2014 εγκύκλιος της 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 εν προκειμένω έχει υποβληθεί από τον προσφεύγοντα στις 08/07/2014 αίτημα ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του για το οικονομικό έτος 2011, συνεπώς βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων το οικονομικό έτος 2011 εξετάζεται από την Υπηρεσία μας.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 2530/1997 και στη συνέχεια με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 περ. γ' του Ν.3205/2003 χορηγείται πάγια αποζημίωση στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και προς αντιμετώπιση δαπανών συμμετοχής σε συνέδρια, ανεξάρτητα από την ύπαρξη συγκεκριμένης μηνιαίας συμμετοχής σε συνέδρια και χωρίς την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για τη διενέργεια των εν λόγω δαπανών.

Επειδή στη συνέχεια με το άρθρο 12 παρ. 13 του Ν. 3052/2002 η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που καταβάλλεται σε μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος.

Επειδή με την απόφαση 29/2014 της Ολομέλειας του ΣΤΕ η ως άνω διάταξη κρίθηκε αντισυνταγματική, καθώς, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που χορηγείται στα μέλη του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων για την κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτά υποβάλλονται για τη δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια, οι οποίες, κατά τα κοινώς γνωστά, είναι απαραίτητες για τη διαρκή επιστημονική τους ενημέρωση, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται η προαγωγή της επιστήμης, της έρευνας και της διδασκαλίας στο χώρο των Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για τη κάλυψη των εν λόγω δαπανών, το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο, και, ως εκ τούτου, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ.1 του Κώδικα Φορολογίας

Εισοδήματος, ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.

Επειδή κατά συνέπεια, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που καταβάλλεται σε μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. κακώς υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος.

Επειδή εν προκειμένω στον προσφεύγοντα προέκυψε ποσό πληρωμής φόρου ύψους 13.458,06 ευρώ με το εκκαθαριστικό σημείωμα σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 13 του Ν. 3052/2002, δυνάμει της με αρ. υποβληθείσας, κοινής με τη σύζυγό του, δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 με ατομικό φορολογητέο εισόδημα προερχόμενο από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 98.231,80 ευρώ στο οποίο περιλαμβανόταν μεταξύ άλλων το ποσό ύψους 5.020,50 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων) που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση που έλαβε για το έτος 2010 ενώ σύμφωνα με τα ανωτέρω το ποσό που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση 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 αριθμό πρωτ. /16-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της υπ.αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς επί της υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα από και με αρ.πρωτ. αίτησης ανάκλησης-τροποποίησης της φορολογικής του δήλωσης οικονομικού έτους 2011 κατά το μέρος που η δήλωση αυτή αφορά «το ποσό ύψους 5.020,50 € που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση για ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια», το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή και εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης κατά το μέρος αυτό.

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