



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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9563608  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα 28/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1393

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

**2.** Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975 ).

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της ..... χήρας ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός ..... κατά των α) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., β) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., γ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., δ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., ε) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....και στ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων: α) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., β) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., γ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., δ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., ε) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....και στ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ....., καθώς και την από .....οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από ..... εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου .....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:

Η προσφεύγουσα ως εκ διαθήκης κληρονόμος, του αποβιώσαντος .....του ....., που απεβίωσε την ....., κατέθεσε τη με αριθ. πρωτ. ....ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητά την ακύρωση των παρακάτω φύλλων ελέγχου:

α) Με το υπ' αριθ. ....φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα .....του ..... (κύριος) φόρος ποσού 9.265,97 € πλέον 11.119,16 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

β) Με το υπ' αριθ. ....φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα .....του ..... (κύριος) φόρος ποσού 8.295,41 € πλέον 9.954,49 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

γ) Με το υπ' αριθ. ....φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα .....του ..... (κύριος) φόρος ποσού 8.236,42 € πλέον 9.883,70 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

δ) Με το υπ' αριθ. ....φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα .....του ..... (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 13.179,62 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

ε) Με το υπ' αριθ. ....φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα .....του ..... (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03 € πλέον 13.179,64 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

στ) Με το υπ' αριθ. ....φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα .....του ..... (κύριος) φόρος ποσού 676,15 € πλέον 823,73 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

- Ο αποβιώσας ως τακτικό εν ενεργεία μέλος της Ακαδημίας Αθηνών έλαβε έξοδα κίνησης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, τα οποία στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων οικ. ετών περιέλαβε στα απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος ποσά, τα οποία ως τέτοια λήφθηκαν υπόψη κατά την εκκαθάριση του φόρου.

- Με αφορμή ερώτημα που απεύθυνε το έτος .....η Ακαδημία Αθηνών προς το Υπουργείο Οικονομικών, για την επιβολή ή όχι Ειδικής Εισφορά Αλληλεγγύης του ν.3986/2011, επί των ως άνω εξόδων κίνησης, η Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο Δ12 Α1143068/ΕΞ16-10-.....αποφάνθηκε ότι οφείλεται όχι μόνο Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης αλλά και φόρος εισοδήματος.

- Ύστερα από προσωρινό έλεγχο εισοδήματος του άρθρου 67<sup>α</sup> του Ν.2238/1994 που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος του α) (κύριος) φόρος ποσού 9.265,97 € πλέον 11.119,16 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για το οικονομικό έτος ....., β) (κύριος) φόρος ποσού 8.295,41 € πλέον 9.954,49 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για το οικονομικό έτος ....., γ) (κύριος) φόρος ποσού 8.236,42 € πλέον 9.883,70 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για το οικονομικό έτος ....., δ) (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 13.179,62 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για το οικονομικό έτος ....., ε) (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03 € πλέον 13.179,64 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για το οικονομικό έτος .....και στ) (κύριος) φόρος ποσού 676,15 € πλέον 823,73 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για το οικονομικό έτος ..... επειδή τα παραπάνω έξοδα κίνησης θεωρήθηκαν φορολογητέα και όχι απαλλασσόμενα ως είχαν δηλωθεί.

Στη με αρ. πρωτ. ....ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος, του αποβιώσαντα .....του ....., ζητά την ακύρωση των ως άνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... έως και ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....ισχυριζόμενη ότι :

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι παράνομες και ακυρωτέες λόγω παράβασης νόμου γιατί: α) εκδόθηκαν κατά μη νομιμοποιούμενων προσώπων, β) η προσφεύγουσα φαίνεται υπόχρεος για την καταβολή του συνολικού ποσού του φόρου παρότι είναι εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντος κατά ποσοστό ¼, γ) η απαίτηση του δημοσίου για τα εν λόγω ποσά έχει υποπέσει σε παραγραφή.

- Τα καταβαλλόμενα έξοδα κίνησης στα τακτικά μέλη της Ακαδημίας Αθηνών δεν συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και εκ της φύσης και του σκοπού για τον οποίο δίδονται αλλά και του ιδιαίτερου νομικού πλαισίου που διέπει τη σχέση της Ακαδημίας Αθηνών με τα μέλη της, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του φόρου εισοδήματος (ν.2238/1994).

- Η δήλωση εισοδήματος σε διαφορετικό κωδικό της ετήσιας φορολογικής δήλωσης εισοδήματος δεν συνιστά απόκρυψη εισοδήματος και περαιτέρω ανακριβή υποβολή δήλωσης.

**Επειδή**, όσον αφορά τον ισχυρισμό περί των εξόδων κίνησης, το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων των άρθρων 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της Ακαδημίας Αθηνών κρίθηκε

από το Υπουργείο Οικονομικών πως έχει χαρακτήρα εισοδήματος, υποκείμενου κατά συνέπεια σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τον Ν. 2238/1994 και γι' αυτό φορολογήθηκε ως τέτοιο.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία του ΣτΕ (αποφάσεις 2372/2013, 29/2014) καθώς και με την υπ' αριθμ. 54/2014 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία πρόσφατα έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, το μηνιαίως καταβαλλόμενο ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της Ακαδημίας Αθηνών δεν φέρει τον χαρακτήρα εισοδήματος, καθώς δεν αποτελεί αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας των τακτικών μελών της Ακαδημίας, αλλά αντιστοιχεί σε πραγματικές δαπάνες για τις μετακινήσεις τους προς άσκηση των έργων τους και τις συμμετοχές τους σε διεθνή συνέδρια.

**Επειδή** εξάλλου, τα μέλη της Ακαδημίας δεν τελούν σε σχέση υπηρεσιακής εξάρτησης με το νομικό πρόσωπο της Ακαδημίας, τα δε έξοδα κίνησης δεν παρέχονται ως αντάλλαγμα υπηρεσιών εργασίας και δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές εργασίες αλλά ούτε και εμπίπτουν στην έννοια του εισοδήματος «εκ πάσης άλλης πηγής».

**Επειδή**, σύμφωνα με ανωτέρω, έχει ήδη κριθεί ότι το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων των άρθρων 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της Ακαδημίας Αθηνών, καλύπτει δαπάνες στις οποίες τα ως άνω πρόσωπα υποβάλλονται για την εκτέλεση των καθηκόντων τους ως τακτικών μελών της Ακαδημίας Αθηνών και, επομένως, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.

**Επειδή** στην υπό κρίση περίπτωση έγινε εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου και τα καταβληθέντα από την Ακαδημία Αθηνών στον προσφεύγοντα έξοδα κίνησης για τα οικονομικά έτη ..... έως και ..... θεωρήθηκαν φορολογητέο εισόδημα και επιβλήθηκε φόρος επ' αυτών, ενώ σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν έπρεπε να θεωρηθούν ως τέτοια και επομένως δεν έπρεπε να υπαχθούν σε φορολογία.

**Επειδή**, γενομένου δεκτού του ανωτέρου λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ....., ΑΦΜ ....., ως εκ διαθήκης κληρονόμος, του αποβιώσαντος ....., κατά το μέρος που της αναλογεί, και την ακύρωση των κάτωθι φύλλων ελέγχου:

- α) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....,
- β) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....,
- γ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....,
- δ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....,

ε) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους .....και  
στ) υπ' αριθ. ....φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους ..... του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ  
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**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).