



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

12 – 5 – 2014

Αριθμός απόφασης:

1130

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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^α 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. Τις από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ταυτάριμες ενδικοφανείς προσφυγές των ΤΟΥ, ΑΦΜ, κατοίκου οδός αριθμός και ΤΟΥ, ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενου ως ανηλίκου από την ασκούμενη την

γονική μέριμνα αυτού μητέρα του ως κληρονόμων εκ διαθήκης της από 26-12-2009 αποβιωσάσης, κατά των υπ' αριθ.:/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013 &/30-12-2013 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, των οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τα υπ' αριθ.:/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013 &/30-12-2013 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 06/04/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί των από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανών προσφυγών των του, ΑΦΜ, κατοίκου οδόςαριθμός καιτου, ΑΦΜ,νομίμως εκπροσωπούμενου ως ανηλίκου από την ασκούσα την γονική μέριμνα αυτού μητέρα τουχήρα ως κληρονόμων εκ διαθήκης της από 26-12-2009 αποβιωσάσης χας οι οποίες κατατέθηκαν 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 τα υπ' αριθ.,,,,,,,, και/30-12-2013 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της αποβιωσάσης - χήρας - Α.Φ.Μ.και τελικούς υπόχρεους οφειλής τους προσφεύγοντες -κληρονόμους, αντίστοιχα **για το οικ. έτος 2001** (κύριος) φόρος ποσού 8.236,41€ πλέον 9.883,69€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 18.120,12€, - **για το οικ. έτος 2002** (κύριος) φόρος ποσού 8.236,42€ πλέον 9.883,70€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 18.120,12€, - **για το οικ. έτος 2003** (κύριος) φόρος ποσού 8.236,41€ πλέον 9.883,69€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 18.120,12€, - **για το οικ. έτος 2004** (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,64€, - **για το οικ. έτος 2005**, (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,64€, - **για το οικ. έτος 2006** (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,64€, - **για το οικ. έτος 2007** (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€

(πρόσθετος λόγω ανακρίβειας),ήτοι σύνολο 24.162,64€, - **για το οικ. έτος 2008** (κύριος) φόρος ποσού 10.285,78€ πλέον 12.342,94€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας),ήτοι σύνολο 22.628,72€, - **για το οικ. έτος 2009** (κύριος) φόρος ποσού 10.159,30€ πλέον 10.972,04€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) και 102,19 (λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά), ήτοι σύνολο 21.233,53€, και **για το οικ. έτος 2010** (κύριος) φόρος ποσού 9.503,37€ πλέον 7.982,83€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 17.486,20€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν ελέγχου, ο οποίος δεινεργήθηκε στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2001 έως 2010 της αποβιωσάσηςχήρας - Α.Φ.Μ., με αφορμή το υπ' αριθμ. έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ σε συνδυασμό με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο της ίδιας διεύθυνσης, για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/94.

Από τον έλεγχο προέκυψε ότι η ως άνω αποβιώσασα είχε εισπράξει εν ζωή σαν τακτικό μέλος της Ακαδημίας Αθηνών για έξοδα κίνησης τα παρακάτω ποσά ανά διαχειριστική περίοδο βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95 , τα οποία είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στο ΚΩΔ. 659 ως απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος :

Οικον. Έτος	Διαχειριστική περίοδος	Ποσό εξόδων κίνησης
2001	1/1-31/12/2000	7.016.400 δρχ.
2002	1/1-31/12/2001	7.016.400 δρχ.
2003	1/1-31/12/2002	20.591,04€
2004	1/1-31/12/203	27.457,55€
2005	1/1-31/12/2004	27.457,56€
2006	1/1-31/12/2005	27.457,56€
2007	1/1-31/12/2006	27.457,56€
2008	1/1-31/12/2007	27.457,56€
2009	1/1-31/12/2008	27.457,56€
2010	1/1-31/12/2009	27.152,48€

Η φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη το με αριθ. Πρωτ. έγγραφο Της Γενικής Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος, σύμφωνα με το οποίο τα έξοδα κίνησης τα οποία χορηγούνται στα τακτικά μέλη της Ακαδημίας Αθηνών αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.2238/94, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις και καταλόγισε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος επί των ανωτέρω αναφερόμενων ποσών ανά οικονομικό έτος.

Οι προσφεύγοντες, ως κληρονόμοι εκ διαθήκης της ελεγχόμενης - αποβιωσάσης

..... χήρας με τις με ταυτάριθμο αριθμό πρωτ./29-1-2014 υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων επιβολής φόρου εισοδήματος ,ισχυριζόμενοι :

α) το γεγονός ότι τα καταβαλλόμενα έξοδα κίνησης στα τακτικά μέλη της Ακαδημίας Αθηνών, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ. 3 περ. α΄ του Ν. 2327/1995, δεν συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, δεδομένου 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

β) τη παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης από τα διοικητικά όργανα και

γ) τη παράβαση της αρχής της μη αναδρομικής ισχύος των φορολογικών ρυθμίσεων (άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος).

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 τα 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 στην ελεγχόμενη - αποβιώσασαχήρας έξοδα κίνησης για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010 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.

Επειδή οι προσφεύγοντες είναι κληρονόμοι (σχέση ανιόντος - κατιόντων δεύτερου βαθμού) βάσει ιδιογράφου διαθήκης της από 26-12-2009 αποβιωσάσης χας
....., τακτικού μέλους εν ζωή της Ακαδημίας Αθηνών και συνεπώς υπόχρεοι για τα ως
άνω καταλογισθέντα ποσά ως προς το ποσοστό της κληρονομικής μερίδας του καθένα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. /29-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής και την
ακύρωση κατ' αναλογία και σύμφωνα με την κληρονομική μερίδα των προσφευγόντων, των
υπ' αριθ.: **1)** /30-12-2013 οικ. έτους 2001, **2)** /30-12-2013 οικ. έτους 2002, **3)**
..... /30-12-2013 οικ. έτους 2003, **4)** /30-12-2013 οικ. έτους 2004, **5)** /30-12-2013
οικ. έτους 2005, **6)** /30-12-2013 οικ. έτους 2006, **7)** /30-12-2013 οικ. έτους 2007, **8)**
..... /30-12-2013 οικ. έτους 2008, **9)** /30-12-2013 οικ. έτους 2009 & **10)** /30-12-
2013 οικ. έτους 2010 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών
προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).