



**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, 29-04-2014

Αριθμός απόφασης: 919

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 04-03-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των υπ' αριθ..... και απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις υπ' αριθ. και απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 23-04-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 04-03-2014 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:

Ο προσφεύγων κατέθεσε, την ανωτέρω ενδικοφανή προσφυγή στη Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, με την οποία ζητά την ακύρωση:

- Της υπ' αριθ. απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, δυνάμει της οποίας απορρίφθηκε το με αρ. πρωτ. αίτημα του προσφεύγοντος περί ανάκλησης της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, και διενέργειας νέας εκκαθάρισης καθότι στην δήλωση είχε δηλώσει ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσό 34.257,90 ευρώ αντί του ποσού των 29.905,50 ευρώ, διότι εκ πλάνης συμπεριλήφθηκε το ποσό των 4.352,40 ευρώ. Το ανωτέρω ποσό χορηγήθηκε σε μηνιαία βάση και αποτελεί τεχνικό επίδομα μουσικού οργάνου.
- Της υπ' αριθ. απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, δυνάμει της οποίας απορρίφθηκε το με αρ. πρωτ. αίτημα του προσφεύγοντος περί ανάκλησης της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, και διενέργειας νέας εκκαθάρισης καθότι στην δήλωση είχε δηλώσει ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσό 35.584,76 ευρώ αντί του ποσού των 31.430,86 ευρώ, διότι εκ πλάνης συμπεριλήφθηκε το ποσό των 4.153,90 ευρώ. Το ανωτέρω ποσό χορηγήθηκε σε μηνιαία βάση και αποτελεί τεχνικό επίδομα μουσικού οργάνου.

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Τα οριζόμενα στο άρθρο 16 παρ.1 του Συντάγματος συνεπάγονται την ιδιαίτερη μισθολογική μεταχείριση.
- Τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος.
- Τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος.
- Στο άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2238/1994 εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, και η ανωτέρω παροχή (επίδομα μουσικού οργάνου), χορηγείται προς κάλυψη πρόσθετων δαπανών υπηρεσίας.
- Στο άρθρο 45 παρ.4 του ν. 2238/1994 γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση των περιπτώσεων, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι αυτή είναι αποκλειστική.
- Το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου των μουσικών της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής απαλλάχθηκε από τη φορολογία εισοδήματος με την παρ. 5 του άρθ. 5 του ν. 3522/2006. Η διάταξη αυτή μπορεί να καταργήθηκε με το ν. 3842/2010, οι όροι και οι συνθήκες εργασίας ωστόσο παραμένουν οι ίδιες

Επειδή ο προσφεύγων κακώς επικαλείται την αρχή ισότητας και την αρχή ότι η συνεισφορά των πολιτών στα δημόσια βάρη πρέπει να είναι ανάλογη των δυνάμεων τους (άρθρο 4 παρ 5 του Συντάγματος) γιατί ο φόρος εισοδήματος φυσικού προσώπου που προκύπτει από τα δεδομένα της

δήλωσης που ο ίδιος αυτοβούλως υποβάλει, αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 61, παρ.4 του Ν.2238/94.

Επειδή η αρχή της φορολογικής ισότητας, όπως και η γενικότερη αρχή της ισότητας επιβάλλει στο φορολογικό νομοθέτη την «ίση μεταχείριση» και ειδικότερα τη «δίκαιη» κατανομή των φορολογικών βαρών, απαγορεύοντας κάθε αυθαίρετη διάκριση, ευνοϊκή ή δυσμενή για ορισμένα άτομα ή κατηγορίες ατόμων. Έτσι η αρχή αυτή επιβάλλει την όμοια φορολογική μεταχείριση ατόμων που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες οικονομικές συνθήκες και την ανόμοια μεταχείριση εκείνων που βρίσκονται κάτω από διαφορετικές συνθήκες, έτσι ώστε να μην είναι συνταγματικά επιτρεπτή ούτε η άνιση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων, ούτε η ίση μεταχείριση ανόμοιων (Κ.Δ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδ. Σάκκουλα σελ. 140).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 61 Ν.2238/94 «η δήλωση φορολογίας εισοδήματος αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο. Μπορεί όμως για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει, εν όλο η εν μέρει, φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν».

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 παρ. 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 παρ. 3 του άρθρου 4 του ν. 3842/2010 σε συνδυασμό με την περίπτ. α' παρ. 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 άρθρου 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 άρθρου 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 01-01-2010 εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος του άρθρου 45 του ν. 2238/1994 και δεν εξαιρείται της φορολογίας, καθόσον ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα (περιοριστικά) στο άρθρο 45 παρ. 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 υπ' αρ. /04-03-2014 ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).