ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

15/04/2014
Καλλιθέα
Αριθμός απόφασης: 946

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 ιδίας 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 από 26/02/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου …….. ενδικοφανή προσφυγή του …….κατοίκου …….κατά της υπ΄ αριθμό …….αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……..που αφορά το υπ' αρ. …….εκκαθαριστικό σημείωμα οικ. έτους 2013 στην οποία ο προσφεύγων δήλωσε ότι εισέπραξε ως τακτικές αποδοχές από μισθωτές υπηρεσίες το ποσό των €39.775,59 για την υπηρεσία του ως Επιμελητής Α΄ του Γενικού Νοσοκομείου …… (ιατρός Ε.Σ.Υ.). Στο

ποσό αυτό συναθροίστηκε και φορολογήθηκε το ποσό των €2.745,59 το οποίο καταβλήθηκε βάσει της διατάξεως του άρθρου 5 παρ. 4 του Ν. 2606/1998 ως πάγια μηνιαία αποζημίωση για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης.

4 Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5 Την από 15/04/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Ο Προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η ανακλητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικ έτους 2011 να μεταρρυθμιστεί το εκκαθαριστικό σημείωμα που εκδόθηκε για το παραπάνω οικ. έτος, να γίνει νέα εκκαθάριση και να του επιστραφεί ο φόρος που παρακρατήθηκε ως αχρεωστήτως καταβληθείς.

Επί της από 7/3/2014 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:

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 78 του Συντάγματος ορίζεται ότι:

<<1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. 2...3....4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλάγες ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης.....5. .....>>. Στο δε άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος ορίζεται ότι: <<Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους>>. Περαιτέρω, στο άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2238/94 <<Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος>> (ΦΕΚ 151 τ. Α') ορίζεται ότι: <<Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51.....>>, ενώ στο άρθρο 45 παρ. 1 του ιδίου νόμου ορίζεται ότι: <<εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε άλλη άλλη 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.....>>. Εξάλλου, από 1.1.1997 <<Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών και άλλες διατάξεις>> (ΦΕΚ 17 τ. Α') καταργήθηκε το δεύτερο εδάφιο της περιπτώσεως α' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ν.2238/94, που όριζε ότι: <<Προκειμένου για αποζημιώσεις υπαλλήλων του Δημοσίου, που παρέχονται με διάταξη νόμου κατ' αποκοπή για κάλυψη δαπανών ειδικής υπηρεσίας, που τους έχει ανατεθεί, εξαιρείται της φορολογίας ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν ο δικαιούχος αποδεικνύει δαπάνες μεγαλύτερου ποσού με βάση στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων>>.

Περαιτέρω, στο άρθρο 5 του ν. 2606/1998 «Μισθολογικά γιατρών ΕΣΥ, διπλωματικών υπαλλήλων και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 98), ορίζεται ότι: «Πέρα από το βασικό μισθό του

προηγούμενου άρθρου παρέχονται και τα εξής επιδόματα, παροχές και αποζημιώσεις: 1….4. Πάγια μηνιαία αποζημίωση για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης, οριζόμενη κατά βαθμό ως εξής: α. Διευθυντής 110.000 δραχμές το μήνα, β. Επιμελητής Α' 95.000 δραχμές το μήνα, γ. Επιμελητής Β' 80.000 δραχμές το μήνα, δ. Επιμελητής Γ' 60.000 δραχμές το μήνα».

Κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος , με την οποία θεσπίζονται οι αρχές της φορολογικής ισότητας και καθολικότητας του φόρου, το βάρος της δημιουργίας εσόδων προς κάλυψη των δημοσίων δαπανών δέον να επωμίζονται όλοι οι πολίτες αδιακρίτως και όχι ορισμένη τάξη ή κατηγορία αυτών, με αποτέλεσμα να απαγορεύεται στο νομοθέτη να εισάγει αθέμιτες διακρίσεις και προνόμια για τα οποία δεν συντρέχουν επιταγές αναγόμενες στο γενικό συμφέρον ή στις ανάγκες του κοινωνικού συνόλου, ενώ, εξ' ετέρου, από τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, με τις οποίες θεσπίζεται ο νομοθετικός ορισμός του φόρου, συνεπάγεται μεταξύ άλλων ότι οι αναφερόμενες απαλλαγές ή εξαιρέσεις είναι στενώς ερμηνευτέες, με αποτέλεσμα η φορολογική διοίκηση να υποχρεούται κατά την εφαρμογή των νόμων να προβαίνει σε στενή, γραμματική ερμηνεία των εν γένει φοροαπαλλακτικών διατάξεων, αποκλειομένης της διασταλτικής ή της αναλογικής μεθόδου.

Περαιτέρω, όπως προκύπτει από το ίδιο γράμμα των προπαρατεθεισών διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και ιδίως εκείνης του άρθρου 45 παρ. 1, φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε οικονομικό έτος από κάθε περιοδικώς χορηγούμενη παροχή, είτε χρηματική, είτε σε είδος, είτε άλλη υπό οιανδήποτε μορφή κι αν παρέχεται αυτή, ήτοι αδιαφόρως του αν κατανομάζεται ως μισθός, ημερομίσθιο, επιχορήγηση, επίδομα ή άλλως, ενώ οι περιπτώσεις εκείνες οι οποίες δεν υπόκεινται σε φόρο αναφέρονται περιοριστικώς στην παρ. 4 του ιδίου άρθρου 45, στις στενώς ερνηνευτέες δε αυτές διατάξεις, αλλά ούτε και σε άλλες που να θεσπίζουν σχετική φοροαπαλλαγή, ουδόλως συμπεριλαμβάνονται και εκείνες του άρθρου 5 του ν. 2606/98, που ήδη παρετέθησαν, βάσει των οποίων χορηγήθηκαν προς τον προσφεύγοντα τα επίμαχα φορολογητέα εισοδήματα.

Επίσης, από τον συνδυασμό των διατάξεων του ν. 2606/98 συνάγεται ότι η προβλεπόμενη από το άρθρο 5 πάγια μηνιαία αποζημίωση κατά το μέρος που χορηγείται στους γιατρούς του ΕΣΥ για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε σεμινάρια, παρόλο που στον ν. 2606/98 αναφέρεται ως αποζημίωση, είναι πράγματι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπάγεται στο σύνολό του σε φορολογία, διότι αποτελεί πρόσθετη αμοιβή των γιατρών για δραστηριότητές τους συναφείς προς το έργο τους,

Εξάλλου σύμφωνα με άρθρο 12 παράγραφος 13 του νόμου 3052/2002 ορίζεται ρητά ότι 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, υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος. Η ισχύς της παραγράφου αυτής αρχίζει από τις 8.7.2002».

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το ποσό ύψους 2.887,96 ευρώ που αφορά αποζημίωση για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για τη συμμετοχή σε σεμινάρια, αποτελεί αποκτηθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθμό ……...αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ……...
Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Τελικό χρεωστικό:€244,81 που αφορά το οικ έτος 2011.

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

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το ……. Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011 (ΑΧΚ ……..) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ΄ αυτού.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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).