



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 19/02/2019
Αριθμός απόφασης:698

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **05/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της επιφύλαξης που διατυπώθηκε με την υποβολή της με αριθ. καταχώρησης/12-07-2018 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την Ημερήσια Διαταγή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας ΔΕΔ52/12-04-2017.

7. Το με αριθμ.πρωτ.2/03-09-2018 έγγραφο του Τμήματος Νομικής Υποστήριξης Β3 της Υπηρεσίας μας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **05/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Μετά την πάροδο απράκτου τριμήνου (12/10/2018) απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, η επιφύλαξη που διατύπωσε ο προσφεύγων με την υποβολή της υπ' αριθ./12-07-2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων διατύπωσε επιφύλαξη ως προς το ποσό των **73.822,13€** που ήταν προ συμπληρωμένο στο κωδ. 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ) και αντιστοιχεί στις καθарές αποδοχές του από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος.

Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος στον κωδ. 301 έπρεπε να δηλωθεί το ποσό των **70.863,60€**, που προκύπτει από την αφαίρεση από τις ως άνω καθарές αποδοχές του των 73.715,08€ του ποσού των **1.399,48€**, που αφορά το 25% του ακαθαρίστου ποσού των 5.597,92€ και του ποσού των **1.452,00€** (121 ευρώ X 12 μήνες), που αντιστοιχεί στην κατ' άρθρο 30 παρ. Α6 του ν.3205/2003, αποζημίωση εξόδων παράστασης.

Εν συνεχεία, την 13/11/2018, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2017, με την οποία προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό πληρωμής 9.706,83€. Κατά την ως άνω εκκαθάριση, δεν έγινε δεκτή η επιφύλαξη του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ζητά να γίνει δεκτή η επιφύλαξη του, ώστε τα ποσά των 1.399,48€ και 1.452,00€, να μην υπαχθούν σε φόρο εισοδήματος και σε εισφορά αλληλεγγύης και επικαλείται την με αριθ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου, τις διατάξεις του άρθρου 181§1 του ν.4270/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και την 7771/2017 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Ως προς το ποσό των 1.399,40€, που αντιστοιχεί στο 25% του ακαθαρίστου ποσού των 5.597,92€

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων, επικαλείται ότι για το χρονικό διάστημα από 01/01-31/12/2017 έλαβε ως ακαθάριστο ποσό αποδοχών 5.597,92€ και καθарό ποσό 4.913,90€, που αφορούν διαφορές αποδοχών χρονικού διαστήματος από 01/08/2012 έως 30/06/2014, που του

καταβλήθηκαν δυνάμει της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 181§1 περ. ζ' του ν.4270/2014, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 86§7 του ν.4307/2014, οικ. 2/88380/ΔΕΠ/17-11-2014 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων . Συνεπώς, πρέπει σύμφωνα με την 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88§2 του Συντάγματος, να αφαιρεθεί από το καθαρό ποσό των αναδρομικών αποδοχών το 25% των ακαθάριστων αναδρομικών αποδοχών.

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων προσκομίζει την από 30/01/2018 βεβαίωση αποδοχών του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, από την οποία μεταξύ άλλων προκύπτει ότι:

ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ

Είδος αποδοχών	Ακαθάριστες αποδοχές	Κρατήσεις		ΣΥΝΟΛΟ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΑΝΑΛΟΓ. ΦΜΥ	ΠΑΡΑΚΡ. ΦΜΥ	ΠΑΡΑΚΡ. ΕΙΣΦ.
		Ασφαλισ.	Λοιπές					
Τακτικές	79.740,00	10.938,82	0,00	10.938,82	68.801,18	17.455,40	17.193,58	3.561,89
Υπερωρίες Δ.Σ. κ.α.	5.597,92	684,02	0,00	684,02	4.913,90	713,55	702,85	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	85.337,92	11.622,84	0,00	11.622,84	73.715,08	18.168,96	17.896,43	3.561,89

Επειδή, από το πληροφοριακό σύστημα του taxis, και συγκεκριμένα στην εικόνα αποδοχών 2017, το εν λόγω ποσό των 5.597,92€ που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα προκύπτει ότι αφορά «Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συντελούνται με τις τακτικές αποδοχές)».

Επειδή, στην εικόνα των αποδοχών του taxis, σε κάθε περίπτωση καταβολής αποδοχών που ανάγονται σε προηγούμενο φορολογικό έτος, σημειώνεται το έτος αναφοράς.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς το ποσό των 1.452,00€, που αφορά αποζημίωση εξόδων παράστασης

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων, επικαλείται ότι το ποσό των **1.452,00€** (121 ευρώ Χ 12 μήνες), που αντιστοιχεί στην κατ' άρθρο 30 παρ. Α6 του ν.3205/2003, αποζημίωση εξόδων παράστασης, δεν πρέπει, να υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος και σε εισφορά αλληλεγγύης, βάσει της με αριθ. 7771/2017 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επειδή, με το **άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, κατά τη διάταξη του **άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013)** με τίτλο φορολογητέο εισόδημα « 1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου». Σύμφωνα δε με τη διάταξη της παρ. 3 περ. γ του άρθρου 12 του ίδιου κώδικα με τίτλο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις «3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από

μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: α).. γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 14 του ίδιου κώδικα με τίτλο απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του, και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά. γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο, στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου, ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα, η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως, ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητας του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο. 2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο: α) Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα. β) Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος, σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη. γ) Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε ανάπηρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους «ή τις οικογένειες τους. δ) Το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες. ε) Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%). στ) Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. ζ) Το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.) που καταβάλλεται στους δικαιούχους. η) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που

διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο εξέτασης από το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης των προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.) και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. θ) το επίδομα επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλεται με τη μορφή πτητικού, καταδυτικού, ναρκαλιείας, αλεξιπτωτιστών, δυτών και υποβρυχίων καταστροφών σε αξιωματικούς, υπαξιωματικούς και οπλίτες των Ενόπλων Δυνάμεων, της Ελληνικής Αστυνομίας, της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και του Λιμενικού Σώματος, καθώς και η ειδική αποζημίωση που καταβάλλεται στο ιατρικό και νοσηλευτικό προσωπικό και τα πληρώματα ασθενοφόρων του Ε.Κ.Α.Β. που εκτελούν διατεταγμένη υπηρεσία με αεροπορικά μέσα για παροχή Α` Βοηθειών, κατά ποσοστό εξήντα πέντε τοις εκατό (65%). ι) Οι αμοιβές που καταβάλλει η Παγκόσμια Ένωση Αναπήρων Καλλιτεχνών (V.D.M.F.K.) στα μέλη της ζωγράφους με το πόδι και το στόμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, αποκλειστικά για την εργασία της ζωγραφικής που αμείβεται από την ως άνω Ένωση με συνάλλαγμα».

Επειδή στην εισηγητική έκθεση του **νόμου Ν.3205/2003**, όσο και του προϋσχύοντος **νόμου 2521/1997** με τον οποίο είχε χορηγηθεί ανάλογη παροχή που κατ' ουσίαν αντικαταστάθηκε από την επίμαχη παροχή, δεν παρατίθεται ιδιαίτερη εισήγηση ως προς την θέσπιση της συγκεκριμένης διάταξης, ώστε να μπορεί κατ' αρχήν να προσδιορισθεί, εάν κατά νόμο προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες υποβάλλεται ο μισθωτός για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί.

Εν τούτοις, από το γεγονός ότι: α) η συγκεκριμένη παροχή χορηγείται αποκλειστικά στους δικαστές που φέρουν βαθμό Προέδρου, Αντιπροέδρου και Συμβούλου Επικρατείας ή αντίστοιχους και κατά τη ρητή διατύπωση του νόμου δεν παρέχεται σε δικαστικούς λειτουργούς που δεν φέρουν τους ανωτέρω βαθμούς, ανεξαρτήτως της τυχόν μισθολογικής εξομοίωσης προς αυτούς, β) κατά την κοινή πείρα, τα πρόσωπα που κατέχουν τους ανωτέρω αναφερόμενους βαθμούς απαιτείται να υποβάλλονται σε πρόσθετες δαπάνες προκειμένου να ανταποκριθούν στο θεσμικό ρόλο τον οποίο επιτελούν, καθώς από τη θέση και το βαθμό που κατέχουν απορρέουν αυξημένες κοινωνικές και άλλες υποχρεώσεις (βλ. ΕιδΔικ 20/2006, ΔΔΙΚΗ 2007, σελ. 508) και γ) αντίστοιχες παροχές με την ίδια ονομασία που έχουν χορηγηθεί με άλλες διατάξεις για την απασχόληση σε θέσεις με ανάλογα αυξημένες υποχρεώσεις, ρητά προβλέπεται ότι χορηγούνται λόγω των πρόσθετων δαπανών που υποβάλλονται κατά το χρονικό διάστημα που κατέχουν τις θέσεις αυτές (βλ. ενδεικτικά Ν. 2530/1997, με τη διάταξη του άρθ. 13 περ. ζ' του οποίου χορηγήθηκε αποζημίωση για έξοδα παράστασης στους Πρυτάνεις και στους Προέδρους των Τμημάτων των ΑΕ και στην αιτιολογική έκθεση του οποίου αναφέρεται ότι σκοπός χορήγησης της εν λόγω παροχής είναι η κάλυψη δαπανών), παρέπεται ότι η επίμαχη παροχή από τη φύση της και τον σκοπό χορήγησής της, δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού, αλλά προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες υποβάλλονται οι κατά νόμο δικαιούχοι της εν λόγω παροχής, για την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί και έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα (βλ. Ελ. Σ. Τμ. ΙΙ 550/2000, σκ. VI).

Επειδή με πάγια νομολογία του ΣτΕ, η οποία κατά κύριο λόγο αφορά περιπτώσεις της επίμαχης παροχής που χορηγήθηκε κατά τα έτη στα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ήτοι για οικονομικά έτη μέχρι 31/12/2013), έχει κριθεί ότι, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 78 παρ. 1, 2 και 4 και του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος σε συνδυασμό και με τις διατάξεις 4 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994), κάθε παροχή, που καταβάλλεται στο μισθωτό, με οποιαδήποτε ονομασία (επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα κλπ) και, κατά το νόμο ή από τη φύση της, προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί ή την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεξαγωγή της, δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και δεν υποβάλλεται σε φόρο εισοδήματος, έστω και αν από την παροχή αυτή ωφελείται έμμεσα ο μισθωτός. Εξάλλου, όπως έχει κριθεί, η απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών, που αναφέρονται στα εδάφια α' - ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994) και οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική, με την έννοια ότι η απαρίθμηση αυτή των μη θεωρουμένων ως εισόδημα παροχών, δεν αποκλείει το νομοθέτη να θεσπίσει με τυπικό νόμο και άλλες απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε την κρίση της φορολογικής αρχής και των διοικητικών δικαστηρίων, ότι ορισμένη παροχή που καταβάλλεται στους μισθωτούς δεν αποτελεί κατά το νόμο ή από τη φύση της προσαύξηση μισθού, δηλαδή φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού, αλλά καταβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας ή την καλύτερη διεξαγωγή της (βλ. ΣτΕ 1907/2013, 2514-2519/2012, 670/2012 7μ., 3150/1999 7μ. κλπ).

Επομένως, εφόσον η επίμαχη παροχή από τη φύση της και το σκοπό χορήγησής της, αντικρύζει πραγματικές δαπάνες, στις οποίες υποβάλλονται τα πρόσωπα στα οποία χορηγείται λόγω της θέσης την οποία κατέχουν, και έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για την κάλυψη των εν λόγω δαπανών, σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994). Κατόπιν των ανωτέρω δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994).

Επειδή ωστόσο ως προς τα φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, για τα οποία ισχύει ο νέος ΚΦΕ που εισήχθη με το Ν. 4172/2013, στην διάταξη του άρθρου 7 του ΚΦΕ (Ν. 4172/2013), ως φορολογητέο εισόδημα ορίζεται το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα από το ακαθάριστο εισόδημα, και στη διάταξη του άρθρου 12 του ίδιου Κώδικα με το οποίο προσδιορίζεται το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, προβλέπεται ρητώς ότι η «*αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου*» θεωρείται ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, ενώ επίσης η αποζημίωση για έξοδα παράστασης δεν περιλαμβάνεται ούτε στις ειδικά οριζόμενες στην παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ εξαιρέσεις από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις, ούτε στις ειδικά οριζόμενες στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου, κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις που απαλλάσσονται από το φόρο.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **05/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Ποσό Πληρωμής: 9.706,83 €.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορ. έτους 2017 (Α.Χ.Κ.) της Α.Α.Δ.Ε.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.