



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 11-03-2020

Αριθμός απόφασης: 536

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 12-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αρ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησής του περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου της με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησης του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015 απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης και έντοκης επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου για το ανωτέρω φορολογικό έτος.

Η ως άνω αίτηση του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015 αφορά τη μείωση του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματός του για το ανωτέρω φορολογικό έτος κατά το ποσό των εξόδων κίνησης και παράστασης, ύψους 23.489,64€, ως μη υποκείμενο σε φορολογία. Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την αποδοχή της παρούσας προσφυγής του,
- την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησής του περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015,
- την αποδοχή της ως άνω αίτησής του περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015,
- τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου για το ανωτέρω φορολογικό έτος φόρου εισοδήματος και
- την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου για το εν λόγω φορολογικό έτος,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Τα έξοδα κίνησης και παράστασης χορηγούνται για την αντιμετώπιση πρόσθετων δαπανών, στις οποίες υποβάλλονται οι δικαιούχοι εξαιτίας της υπηρεσίας και των ιδιόμορφων συνθηκών άσκησης των καθηκόντων τους σε ανώτατη διευθυντική θέση Προϊσταμένου Υπηρεσιακής Λειτουργίας Τμήματος, καθώς και για την αποτελεσματικότερη και ταχύτερη άσκηση των καθηκόντων αυτών. Τα εν λόγω ποσά δεν επαυξάνουν τις μηνιαίες αποδοχές, ούτε χορηγούνται σε αντάλλαγμα εργασίας και, συνεπώς, δεν αποτελούν εισόδημα και δεν υπόκεινται στις αντίστοιχες κρατήσεις φόρου εισοδήματος.

- Η απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών, οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δε θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, ο προσφεύγων επικαλείται τις με αριθμούς 11/2007, 12/2007 και 1140/2013 αποφάσεις του Αρείου Πάγου, καθώς και τις με αριθμούς 3150/1999 και 29/2014 αποφάσεις του ΣτΕ.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.»

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από το φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 01-01-2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Δεκάτου Τρίτου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 [στο οποίο αναριθμήθηκε το αρχικό άρθρο 66 (του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Μέρους Α' του ίδιου Νόμου) με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17-10-2015)], και συγκεκριμένα στην παρ. 43, όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014, ορίζεται ότι:

«43. Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, ορίζεται ότι:

«3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

- α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,*
- β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,*
- γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,*
- δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,*
- ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,*

στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,

ζ) το ασφαλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος:

«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 ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1167/06-11-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 180/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.», η οποία αφορά σε έξοδα κίνησης και παράστασης

«Σας κοινοποιούμε την υπ' αριθμ. 180/2017 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Α' Τακτική Ολομέλεια) η οποία έγινε αποδεκτή από το Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Σύμφωνα με τη γνωμοδότηση αυτή, η παροχή με την ονομασία “έξοδα κίνησης και παράστασης προϊσταμένου”, που χορηγήθηκε σε προϊσταμένους, με βάση την από 16-05-1995 Ε.Σ.Σ.Ε., η οποία υπεγράφη, αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, τόσο υπό το καθεστώς του Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994), όσο και του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013), υπό την εξυπακουόμενη βεβαίως προϋπόθεση ότι οι εν προκειμένω ενδιαφέροντες όροι της εν λόγω Ε.Σ.Σ.Ε. είναι διαχρονικώς ενεργοί.

Παραπομπένως, η υποχρεούται να προβαίνει σε παρακράτηση φ.μ.υ. επί των εξόδων κινήσεως και παραστάσεως και σε απόδοσή του στο Ελληνικό Δημόσιο.

Η Φορολογική Διοίκηση δεν υποχρεούται σε επιστροφή στην, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, των ποσών που παρακρατήθηκαν ως φ.μ.υ. και αποδόθηκαν στο Δημόσιο και τα οποία η κατέβαλε στους ενάγοντες με βάση τις δικαστικές αποφάσεις, δεδομένου μάλιστα ότι απορρίφθηκε η προσεπίκληση-παρεμπίτουσα αγωγή αποζημιώσεως που άσκησε κατά του Δημοσίου.».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό 180/2017 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. αναφορικά με τα «έξοδα κίνησης και:

«5. Τέλος, με την υπ’ αριθ./2013 απόφαση του Αρείου Πάγου απορρίφθηκε η από 06-04-2010 αίτηση του για αναίρεση της/2009 τελεσίδικης απόφασης του Ειρηνοδικείου, με το σκεπτικό ότι το Ειρηνοδικείο με την ως άνω κρίση του δεν υπερέβη τη δικαιοδοσία των πολιτικών δικαστηρίων αφού το υπόβαθρο της ένδικης διαφοράς δεν είναι διοικητική, αλλά ιδιωτικού δικαίου σύμβαση και άρα η ειρημένη διαφορά υπάγεται στη δικαιοδοσία των πολιτικών δικαστηρίων.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα, τα ποσά που καταβλήθηκαν ως έξοδα κίνησης και παράστασης στους δεν εμπίπτουν στις περιπτώσεις εισοδημάτων που απαλλάσσονται από το φόρο ή δεν υπόκεινται σε αυτόν, αλλά αποτελούν προσαύξηση των αποδοχών τους. Ως εκ τούτου, στην υπό κρίση περίπτωση, το εν λόγω ποσό ορθά θεωρήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013 και φορολογήθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος.

Επειδή, εν προκειμένω, δε δύναται να ληφθούν υπόψη οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα αποφάσεις, καθόσον οι παραδοχές τους ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 12-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

Τελικό Χρεωστικό: 951,46€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 29-12-2017 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 (Α.Χ.Κ./.....) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.