



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18/03/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 700

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθ. δήλωσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, την 4^η/12/2024 υπέβαλε εμπρόθεσμα 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, προκειμένου να δηλωθούν στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ» του εντύπου Ε1 αναδρομικές αποδοχές μισθών και πάγιας αντιμισθίας, όπως αυτές αναγράφονται στην αναρτηθείσα, για το φορολογικό έτος 2023 (ανάρτηση έως 31/12/2024), βεβαίωση αποδοχών του φορέα/εργοδότη με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

Με την εκκαθάριση της ως άνω 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, εκδόθηκε η υπ' αριθ. προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (αρ. ειδοποίησης/2024), της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 2.551,57€, έναντι προηγούμενου χρεωστικού υπολοίπου 2.438,29€, ήτοι διαφορά φόρου 113,28€.

Ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να του επιστραφεί ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών που παρακρατήθηκε επί καταβληθέντος ειδικού επιδόματος βιβλιοθήκης, για το έτος 2022, συνολικού ποσού 337,18€, το οποίο συμπεριλαμβάνεται στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1, έτους 2022, προβάλλοντας ως λόγο ότι σύμφωνα με το σκεπτικό της υπ' αριθ./2014 απόφασης της Ολομέλειας του Σ.τ.Ε., η οποία έχει γίνει δεκτή από την ΑΑΔΕ, το εν λόγω επίδομα δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ.1 του Συντάγματος.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε, προς επίρρωση των ισχυρισμών του, την υπ' αριθ. πρωτ./22-05-2024 βεβαίωση από τη Διεύθυνση Οικονομικού/Τμήμα Μισθοδοσίας του, με την οποία βεβαιώνεται ότι έλαβε, το έτος 2022, ειδικό επίδομα βιβλιοθήκης ακαθάριστου ποσού 420,00€ και φορολογητέου ποσού (μετά την αφαίρεση των κρατήσεων) 337,18€, το οποίο συνεκκαθαρίστηκε κατά μήνα με τις λοιπές αποδοχές και επί του οποίου έγινε παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «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. 2. [...] 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 ταξιδίου, 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 ασφάλισμα 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. θ) Ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας στους εργαζομένους τους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4172/2013, όπως ίσχυε για το κρινόμενο έτος 2022, ορίζεται ότι: «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, συμπεριλαμβανομένης της αποζημίωσης για τη δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος για τη φόρτιση ατομικού ή εταιρικού οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ., 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, 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, ιβ) η αποζημίωση για αγορά μηνιαίων ή ετήσιων καρτών απεριορίστων διαδρομών μέσων μαζικής μεταφοράς, ιγ) η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. και με Λ.Τ.Π.Φ. έως σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, προς έναν εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους, με το υπόλοιπο της αξίας να θεωρείται φορολογητέο εισόδημα με βάση την κλίμακα των περ. α' έως στ' της παρ. 2 του άρθρου 13, ιδ) η παροχή σε είδος με τη μορφή μετοχών που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ανεξαρτήτως, εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση, εφόσον ασκηθεί το δικαίωμα προαίρεσης και οι μετοχές που αποκτώνται, μεταβιβαστούν μετά από τη συμπλήρωση είκοσι τεσσάρων (24) ή τριάντα έξι (36) μηνών από την απόκτησή τους ανάλογα με την περίπτωση κατ' αντιστοιχία με το άρθρο 42Α. ιε) Η ελεγκτική αποζημίωση των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 70 του ν. 4647/2019. ιστ) το άνευ χρηματικού ανταλλάγματος κόστος φόρτισης επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. στις εγκαταστάσεις του εργοδότη. ιζ) η παροχή σε είδος με τη μορφή μετοχών που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα στο πλαίσιο

προγραμμάτων δωρεάν διάθεσης μετοχών στα οποία τίθεται ως προϋπόθεση η επίτευξη συγκεκριμένων στόχων ή η επέλευση συγκεκριμένου γεγονότος, προκειμένου να πραγματοποιηθεί η διάθεση των μετοχών. ιη) η αξία των διατακτικών εσωτερικού τουρισμού συνολικής αξίας έως τριακοσίων (300) ευρώ ετησίως για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021. ιθ) ανεξαρτήτως του φορέα που το χορηγεί, το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.

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 οικογένειές τους. δ) 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, του Πυροσβεστικού Σώματος 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 εκατό τοις εκατό (100%) και η πτητική αποζημίωση που καταβάλλεται στους πιλότους της πολιτικής αεροπορίας και της Υπηρεσίας Πολιτικής Αεροπορίας 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. ια) Το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν αλλοδαποί αξιωματικοί και αλλοδαπό κατώτερο πλήρωμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού με ελληνική σημαία, τα οποία εκτελούν αποκλειστικά διεθνείς πλόες.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Επιδόματα» του ν. 5045/2023 (ΦΕΚ Α' 136/29-07-2023), με ημερομηνία έναρξης ισχύος την 7^η Οκτωβρίου 2022, ορίζεται ότι: «Πέρα από τον

βασικό μισθό του άρθρου 31 χορηγούνται και τα εξής επιδόματα, παροχές και αποζημιώσεις κατά μήνα:

[...]

2. Ειδικό επίδομα βιβλιοθήκης, οριζόμενο ως εξής:

α. Μέλη Δ.Ε.Π. των Πανεπιστημίων, Πολυτεχνείων και της Α.Σ.Κ.Τ. :

αα. Καθηγητής: διακόσια (200) ευρώ.

αβ. Αναπληρωτής Καθηγητής: εκατόν εβδομήντα (170) ευρώ.

αγ. Επίκουρος Καθηγητής: εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

αδ. Επίκουρος Καθηγητής επί θητεία: εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

αε. Λέκτορας: εκατόν είκοσι (120) ευρώ. β. Μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4957/2022, που προέρχονται από τα πρώην Ανώτατα Τεχνολογικά Εκπαιδευτικά Ιδρύματα (Α.Τ.Ε.Ι.) και εντάχθηκαν σε προσωποπαγείς θέσεις:

βα. Καθηγητής: εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

ββ. Αναπληρωτής Καθηγητής: εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

βγ. Επίκουρος Καθηγητής: εκατόν είκοσι (120) ευρώ.

βδ. Λέκτορας Εφαρμογών/πρώην Καθηγητής Εφαρμογών: εκατόν είκοσι (120) ευρώ.

γ. Μέλη Ε.Ε.Π. και Ε.ΔΙ.Π. των Πανεπιστημίων, Πολυτεχνείων και Α.Σ.Κ.Τ.: εκατό (100) ευρώ.

δ. Μέλη Δ.Ε.Π. και Ε.ΔΙ.Π. της Ανώτατης Σχολής Παιδαγωγικής και Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Α.Σ.ΠΑΙ.Τ.Ε.):

δα. Καθηγητής: εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

δβ. Αναπληρωτής Καθηγητής: εκατόν πενήντα (150) ευρώ.

δγ. Επίκουρος Καθηγητής: εκατόν είκοσι (120) ευρώ.

δδ. Λέκτορας/ Καθηγητής Εφαρμογών: εκατόν είκοσι (120) ευρώ.

δε. Ε.ΔΙ.Π.: εκατό (100) ευρώ. [...]

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 40 «Λοιπά θέματα αποδοχών» του ν. 5045/2023 (ΦΕΚ Α' 136/29-07-2023), ορίζεται ότι: «[...] 2. Για την εφαρμογή των Κεφαλαίων Β', Γ' και Δ' του Μέρους Γ', οι τακτικές μηνιαίες αποδοχές του προσωπικού που υπάγονται σε αυτά, αποτελούνται από τον βασικό μισθό, τα επιδόματα και τις παροχές που καθορίζονται στις διατάξεις του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. του ν. 5045/2023: «[...] *Ειδικά η χορήγηση του επιδόματος βιβλιοθήκης απορρέει από την υποχρέωση συμμόρφωσης με την υπ' αρ. 1911/2022 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.)*».

Ειδικότερα, με την υπ' αριθ. 1911/2022 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε ότι οι διατάξεις των άρθρων 128-131 και 155 του ν. 4472/2017, με τις οποίες θεσπίσθηκε νέο ειδικό μισθολόγιο για τα μέλη του ΔΕΠ των ΑΕΙ, με μειώσεις αποδοχών και καταργήσεις επιδομάτων και αποζημιώσεων, αντίκεινται στο άρθρο 16 του Συντάγματος και την απορρέουσα από αυτό αρχή της ιδιαίτερης μισθολογικής μεταχείρισής των μελών ΔΕΠ των ΑΕΙ με αποδοχές προβλεπόμενες ειδικώς στο νόμο, κατ' εκτίμηση των ειδικών συνθηκών άσκησης του λειτουργήματός τους, και ύψους ανάλογου προς την σπουδαιότητα του εν λόγω λειτουργήματος, καθώς και προς τις αρχές της αναλογικότητας και της ισότητας, με συνέπεια την αναβίωση των ειδικών μισθολογικών ρυθμίσεων που ίσχυαν πριν από την τροποποίησή τους με τις αντισυνταγματικές διατάξεις του ν. 4093/2012, δηλαδή πριν την 1.8.2012.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 5045/2023, με το οποίο καθορίζονται τα επιδόματα, οι παροχές και αποζημιώσεις, κατά μήνα, για τα μέλη

Διδακτικού Ερευνητικού Προσωπικού (Δ.Ε.Π.) των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων (Α.Ε.Ι.) της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4957/2022 (Α' 141), τα μέλη Ειδικού Εκπαιδευτικού Προσωπικού (Ε.Ε.Π.) και Εργαστηριακού Διδακτικού Προσωπικού (Ε.ΔΙ.Π.) των ανωτέρω φορέων, και τους Εντεταλμένους Διδάσκοντες του άρθρου 173 του ν. 4957/2022, **θεσπίζεται εκ νέου η χορήγηση του επιδόματος βιβλιοθήκης, όπως όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 περ. γ' του ν.3205/2003, μέχρι την κατάργησή τους με το ν. 4472/2017, σύμφωνα με την προαναφερθείσα απόφαση του ΣτΕ. Ειδικότερα, οι διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 περ. δ' του ν. 2530/1997 και στη συνέχεια οι διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 περ. γ' του Ν.3205/2003 προέβλεπαν τη χορήγηση πάγιας αποζημίωσης στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ανεξάρτητα από την ύπαρξη συγκεκριμένης μηνιαίας συμμετοχής σε συνέδρια και χωρίς την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για τη διενέργεια των εν λόγω δαπανών.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 13 του ν. 3052/2002 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, υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος από τις 08/07/2002.

Επειδή, με την απόφαση 29/2014 της Ολομέλειας του ΣτΕ, στην οποία αναφέρεται ότι κάθε παροχή που καταβάλλεται στο μισθωτό, με οποιαδήποτε ονομασία (επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα κλπ.), αν κατά το νόμο από τη φύση της προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες ο ίδιος 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, η ως άνω διάταξη του ν. 3052/2002 κρίθηκε αντισυνταγματική, καθώς, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που χορηγείται στα μέλη του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων για την κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτά υποβάλλονται για τη δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια, οι οποίες, κατά τα κοινώς γνωστά, είναι απαραίτητες για τη διαρκή επιστημονική τους ενημέρωση, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται η προαγωγή της επιστήμης, της έρευνας και της διδασκαλίας στο χώρο των Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για τη κάλυψη των εν λόγω δαπανών, το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο, και, ως εκ τούτου, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ.1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.

Επειδή, στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1234/27-10-2014 (ορθή επανάληψη) της Γ.Γ.Δ.Ε., αναφέρεται ότι:
« 1. Σε εκδίκαση υποθέσεων, αναφορικά με την υπαγωγή του επιδόματος βιβλιοθήκης σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.):

α) με την υπ' αριθμ. 29/2014 ομόφωνη Απόφαση της Ολομέλειας έκρινε ότι : «η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για την κάλυψη των εν λόγω δαπανών (δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια), το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο, και, ως εκ τούτου, δεν αποτελεί

φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων»

β) με την υπ' αριθμ. 2306/2014 Απόφαση της Ολομέλειας κάνει δεκτή την απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου η οποία έκρινε ότι «η διάταξη του άρθρου 12 παρ. 13 του Ν. 3052/2002, που προβλέπει την φορολόγηση της εν λόγω αποζημίωσης (επίδομα βιβλιοθήκης), δηλαδή παροχής μη έχουσας τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματική και, συνακόλουθα, ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε το νόμο. [...]».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α 1064795 ΕΞ 2015/11-05-2015** έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε., παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ.1234/2014 για την καταβολή του επιδόματος βιβλιοθήκης από 01/01/2014 και εξής:

«1. Σύμφωνα με το Σ.τ.Ε. (Απόφαση Ολομέλειας 29/2014), η συγκεκριμένη οικονομική παροχή που προβλέπεται στο άρθρο 12 παρ. 13 Ν. 3052/2002 έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και δίνεται για την κάλυψη δαπανών. Επίσης, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με τα όσα ορίζει το άρθρο 78, παρ.1 του Συντάγματος και το άρθρο 4, παρ. 1 του Ν. 2238/1994. Ως εκ τούτου, δεν χρησιμοποιείται για την κάλυψη αντικειμενικών δαπανών και δεν αναγράφεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

2. Τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1234/2014 έχουν εφαρμογή σε όλες τις κατηγορίες δημοσίων υπαλλήλων - λειτουργών λάμβαναν ως 31/12/2013 την οικονομική παροχή για δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια.

3. Τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1234/2014 ισχύουν και για υπαλλήλους που καθ' ον χρόνο μισθοδοτούνταν από φορείς του Δημοσίου βάσει του Ν.3205/2003, λάμβαναν έως 31/12/2013 την οικονομική παροχή για δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια.

4. Περαιτέρω, η ανωτέρω φορολογική μεταχείριση της εν λόγω παροχής, είναι όμοια και για τις καταβολές που πραγματοποιούνται από 01/01/2014 και μετά, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 1 της παρούσας, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ.1 του Σ, κατά την οριστική κρίση της ΣτΕ (ολομ.) 29/2014

5. Τέλος, για τα θέματα της παραγραφής σας γνωρίζουμε ότι κατά τα λοιπά ισχύει το υπ' αριθ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2015 έγγραφό μας.».

Επειδή, περαιτέρω, με το υπ' αριθ. πρωτ. **ΔΕΑΦ ΕΞ 2015/05-06-2015** έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν συμπληρωματικά τα κάτωθι:

«Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Βάσει του σκεπτικού της Απόφασης της Ολομέλειας του Σ.τ.Ε. (29/2014), με το ανωτέρω σχετικό έγινε δεκτό, ότι η οικονομική παροχή για δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια, **που καταβάλλεται από 1.1.2014 και μετά σε δικαιούχους δημόσιους υπαλλήλους - λειτουργούς καθώς και σε υπαλλήλους που καθ' ον χρόνο μισθοδοτούνταν από φορείς του Δημοσίου βάσει του ν.3205/2003, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ.1 του Συντάγματος.**

2. Λόγω του αποζημιωτικού χαρακτήρα της ανωτέρω παροχής, αυτή δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη αντικειμενικών δαπανών και συνεπώς δεν αναγράφεται στη

δήλωση φορολογίας εισοδήματος του δικαιούχου της παροχής αυτής. Ως εκ τούτου η παροχή αυτή δεν συμπεριλαμβάνεται στις αμοιβές για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση υποβολής αρχείου βεβαιώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (ΠΟΛ.1051/19.2.2015).

3. Τέλος, επισημαίνεται, ότι στις περιπτώσεις που οι εκκαθαριστές μισθοδοσίας, έχουν αποστείλει για το φορολογικό έτος 2014 το σχετικό αρχείο βεβαιώσεων, συμπεριλαμβάνοντας την παροχή αυτή στις αμοιβές που φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (με κωδικό 1 «τακτικές αποδοχές» ή με κωδικό 2 «πρόσθετες αποδοχές»), θα πρέπει να υποβάλλουν εκ νέου διορθωτικό αρχείο βεβαιώσεων, αφαιρώντας την παροχή αυτή από τις αμοιβές που φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία.».

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης (επίδομα βιβλιοθήκης), μετά την έκδοση της υπ' αριθ. 29/2014 απόφασης της Ολομέλειας του ΣΤΕ και έως την κατάργησή της με το άρθρο 160 του ν.4472/2017 (με ημερομηνία ισχύος την 1^η.1.2017), ως παροχή αποζημιωτικού χαρακτήρα, εξαιρέθηκε από τη φορολογία εισοδήματος τόσο με τις διατάξεις του ν.2238/1994, όσο και από 01/01/2014 με τις διατάξεις του ν.4172/2013, αν και μη κατανομαζόμενη ρητά στο άρθρο 14 του ν. 4172/2013. Αυτό συνάγεται τόσο από τις ως άνω εγκυκλίους και οδηγίες (ΠΟΛ. 1234/27-10-2014, ΔΕΑΦ Α 1064795 ΕΞ 2015/11-05-2015 κλπ), όσο και από τις οδηγίες προς τους φορείς/εργοδότες, όπου ρητά αναφερόταν η μη αποστολή, κατά την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων, των αμοιβών που καταβάλλονται σε μισθωτούς και αφορούν μεταξύ άλλων επίδομα βιβλιοθήκης, *«καθόσον οι αμοιβές αυτές καταβάλλονται προκειμένου να αποζημιωθεί ο υπάλληλος για τα έξοδα που πραγματοποίησε για λογαριασμό της υπηρεσίας του»* (ΠΟΛ.1025/2017).

Επειδή, σύμφωνα με προαναφερθέντα, το ειδικό επίδομα βιβλιοθήκης δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και κατά συνέπεια δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, με την υπ' αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (αρ. ειδοποίησης/2024), με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2022, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.551,57€. Στην εν λόγω τροποποιητική δήλωση, που υπέβαλε ο προσφεύγων προκειμένου να δηλωθούν αναδρομικές αποδοχές μισθών και πάγιας αντιμισθίας, όπως αυτές εμφανίζονται στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2023, βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλαν οι εργοδότες/φορές μέχρι 31/12/2024, δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 37.032,64€ στο οποίο περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, ποσό ειδικού επιδόματος βιβλιοθήκης ύψους 337,18€ (μετά την αφαίρεση των κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα 01/01/2022-31/12/2022 από το Επί του ως άνω φορολογητέου ποσού επιδόματος βιβλιοθήκης, το οποίο συνεκκαθαρίστηκε κατά μήνα με τις λοιπές αποδοχές του προσφεύγοντος, σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ. /22-05-2024 βεβαίωση από τη Διεύθυνση Οικονομικού/Τμήμα Μισθοδοσίας του, διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου, η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, αφαιρώντας από τον κωδικό 301 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος το ποσό των 337,18€, το οποίο σύμφωνα με τις

προαναφερθείσες διατάξεις δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, όπως προβεί σε νέα εκκαθάριση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 17/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθ. δήλωσης/04-12-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

ΑΝΤΩΝΙΑ ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ

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.