



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 21-03-2014

Αριθμός απόφασης: 602

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «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 ίδιας 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 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/29-01-2014 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Π. Φαλήρου οδός, ως κληρονόμου εκ διαθήκης της από 26-12-2009 αποβιώσας, κατά των υπ' αριθ.:/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013 &/30-12-2013 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006,

2007, 2008, 2009 & 2010 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τα υπ' αριθ.:/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013 &/30-12-2013 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 17/03/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/29-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου Π. Φαλήρου οδός, ως κληρονόμου εκ διαθήκης της από 26-12-2009 αποβιωσάσης 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, ζητά τα την ακύρωση των υπ' αριθ.:

1)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 8.236,42€ πλέον 9.883,70€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

2)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 8.236,42€ πλέον 9.883,70€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας)

3) .../30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 8.236,41€ πλέον 9.883,69€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) .

4) .../30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) .

5)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας)

6)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας)

7)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας)

8)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 10.285,78€ πλέον 12.342,94€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας)

9)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με το οποίο

προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 10.159,30€ πλέον 10.972,04€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών.

10)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών με το οποίο προέκυψε (κύριος) φόρος ποσού 9.503,37€ πλέον 7.982,83€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας), ισχυριζόμενος πως τα καταβαλλόμενα έξοδα κίνησης στα τακτικά μέλη της δεν συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και εκ της φύσης και του σκοπού για τον οποίο δίδονται αλλά και του ιδιαίτερου νομικού πλαισίου που διέπει τη σχέση της με τα μέλη της και δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του φόρου εισοδήματος (ν.2238/1994). Η διαφορά του φόρου προέκυψε ύστερα από προσωρινό έλεγχο εισοδήματος του άρθρου 67^α του Ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ Δ' Αθηνών, που διενεργήθηκε στις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος των οικ. ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010, της ήδη από 26-12-2009 αποβιωσάσης, επειδή τα παραπάνω έξοδα κίνησης θεωρήθηκαν φορολογητέα και όχι απαλλασσόμενα ως είχαν δηλωθεί. Οι ανωτέρω φόροι επιβαρύνουν τους με διαθήκη κληρονόμους ανάλογα με την κληρονομική τους μερίδα.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό περί των εξόδων κίνησης, το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της κρίθηκε από το Υπουργείο Οικονομικών πως έχει χαρακτήρα εισοδήματος, υποκείμενου κατά συνέπεια σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τον Ν. 2238/1994 και γι' αυτό φορολογήθηκε ως τέτοιο.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του ΣτΕ (αποφάσεις 2372/2013, 29/2014) καθώς και με την υπ' αριθμ. 54/2014 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία πρόσφατα έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, το μηνιαίως καταβαλλόμενο ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της δεν φέρει τον χαρακτήρα εισοδήματος, καθώς δεν αποτελεί αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας των τακτικών μελών της, αλλά αντιστοιχεί σε πραγματικές δαπάνες για τις μετακινήσεις τους προς άσκηση των έργων τους και τις συμμετοχές τους σε διεθνή συνέδρια.

Επειδή εξάλλου, τα μέλη της δεν τελούν σε σχέση υπηρεσιακής εξάρτησης με το νομικό πρόσωπο της, τα δε έξοδα κίνησης δεν παρέχονται ως αντάλλαγμα υπηρεσιών εργασίας και δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές εργασίες αλλά ούτε και εμπίπτουν στην έννοια του εισοδήματος «εκ πάσης άλλης πηγής».

Επειδή, σύμφωνα με ανωτέρω, έχει ήδη κριθεί ότι το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων των άρθρων 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της, καλύπτει δαπάνες στις οποίες τα ως άνω πρόσωπα υποβάλλονται για την εκτέλεση των καθηκόντων τους ως τακτικών μελών της και, επομένως, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση έγινε εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου και τα καταβληθέντα από την στον προσφεύγοντα έξοδα κίνησης για το οικονομικό έτος 2008

θεωρήθηκαν φορολογητέο εισόδημα και επιβλήθηκε φόρος επ' αυτών, ενώ σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν έπρεπε να θεωρηθούν ως τέτοια και επομένως δεν έπρεπε να υπαχθούν σε φορολογία.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ανωτέρου λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Επειδή ο προσφεύγων είναι κληρονόμος βάσει ιδιογράφου διαθήκης, της από 26-12-2009 αποβιωσάσης μητρός του, τακτικού εν ζωή μέλους της και συνεπώς υπόχρεος για τα ως άνω καταλογισθέντα ποσά κατ' αναλογία σύμφωνα με την κληρονομική του μερίδα (αρ. φακ. Φόρου κληρονομιάς/2009 της Ι' Δ.Ο.Υ Αθηνών – αρ. πράξης αποδοχής κληρονομιάς/23-1-2012 της συμβ/φου Αθηνών).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./29-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση κατ' αναλογία σύμφωνα με την κληρονομική του μερίδα, των υπ' αριθ.: **1)**/30-12-2013 οικ. έτους 2001, **2)**/30-12-2013 οικ. έτους 2002, **3)**/30-12-2013 οικ. έτους 2003, **4)**/30-12-2013 οικ. έτους 2004, **5)**/30-12-2013 οικ. έτους 2005, **6)**/30-12-2013 οικ. έτους 2006, **7)**/30-12-2013 οικ. έτους 2007, **8)**/30-12-2013 οικ. έτους 2008, **9)**/30-12-2013 οικ. έτους 2009 & **10)**/30-12-2013 οικ. έτους 2010 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**
α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).