



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 07-04-2014
Αριθμός απόφασης: 686

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 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκουκατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί του ταυτάριθμου αιτήματος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί του ταυτάριθμου αιτήματος, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η μεταρρύθμιση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι 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:

Με την υπ' αριθ.Απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε ταυτάριθμο αίτημα του προσφεύγοντος περί ανάκλησης της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 και διενέργειας νέας εκκαθάρισης.

Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη συνολικού ποσού 15.127,80 ευρώ το οποίο χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως καθηγητή του Αριστοτέλειου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης που προέρχεται από αμοιβές που έλαβε με την μορφή επιδομάτων (Ν. 2530/1997) για την απασχόληση του ως καθηγητής στο Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης. Συγκεκριμένα το ποσό αυτό προέρχεται από :

1) Το Επίδομα Διδακτικής Προετοιμασίας και Εξωδιδακτικής Πανεπιστημιακής Απασχόλησης εντός των Πανεπιστημίων, του άρθρου 13 παρ. 2 περ. γ του Ν. 2530/1997 ποσού 5.798,52 ευρώ.

2) Την Πάγια Μηνιαία Αποζημίωση για Δημιουργία και Ενημέρωση Βιβλιοθήκης και για Συμμετοχή σε Συνέδρια, του άρθρου 13 παρ. 2 περ. δ του Ν. 2530/1997 ποσού 4.845,00 ευρώ.

3) Το Ειδικό Ερευνητικό Επίδομα για την Εκτέλεση Μεταδιδακτορικής Έρευνας και την Ταχύτερη και Αποτελεσματικότερη Προώθηση των Ερευνητικών Προγραμμάτων, του άρθρου 13 παρ. 2 περ. ε του Ν. 2530/1997 ποσού 4.484,28 ευρώ.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της με αριθμ. πρωτ.απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και να γίνει δεκτή η ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 την οποία έχει υποβάλει στην Δ.Ο.Υ. ΣΤ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) το ποσό των 5.798,52 € που αντιστοιχεί στο επίδομα διδακτικής προετοιμασίας και εξωδιδακτικής πανεπιστημιακής απασχόλησης,

β) το ποσό των 4.845,00 €, που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, και

γ) το ποσό των 4.484,28 € που αντιστοιχεί στο ειδικό ερευνητικό επίδομα,

δεν έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος αλλά αποζημιώσεως για κάλυψη δαπανών στις οποίες υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας του, ως εκ τούτου δεν είναι υποκείμενα σε φόρο και ότι εκ συγγνωστής πλάνης συμπεριέλαβε τα παραπάνω ποσά στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 61 Ν.2238/94 «η δήλωση φορολογίας εισοδήματος αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο. Μπορεί όμως για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει, εν όλο ή εν μέρει, φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν».

Ως προς το επίδομα διδακτικής προετοιμασίας και εξωδιδακτικής πανεπιστημιακής απασχόλησης (άρθρου 36§2β' Ν.3205/2003) ποσού 5.798,52 € και το ειδικό ερευνητικό επίδομα (άρθρου 36§2δ' Ν.3205/2003) ποσού 4.484,28 €.

Επειδή τα προβλεπόμενα από το άρθρο 36 παρ. 2 περ. β' και δ' του ν.3205/2003 επιδόματα εμπίπτουν στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος του άρθρ. 45 του ν.2238/1994 και δεν εξαιρούνται της φορολογίας, καθόσον ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα (περιοριστικά) στο άρθρο 45 παραγρ. 4 του ιδίου νόμου κάθε περίπτωση καταβαλλόμενου χρηματικού ποσού που δεν θεωρεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν υπάγονται τα προαναφερόμενα επιδόματα, τα οποία είναι αυτονόητο ότι αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, καθόσον η προαναφερόμενη διάταξη του άρθρ.45 του ν.2238/94 ως ισχύει, ως φορολογική τοιαύτη, είναι στενώς ερμηνευτέα.

Άλλωστε, με την απόφαση 1026/2013 του ΣΤΕ κρίθηκε ότι το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων, που κατά το άρθρο 13 παρ. 2 περ. ε του ν. 2530/1997 καταβάλλεται στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι., ούτε κατά νόμο ούτε από την φύση του καταβάλλεται για την κάλυψη δαπανών στις οποίες τα μέλη αυτά υποβάλλονται για την εκπλήρωση του λειτουργήματός τους, παρά τους χορηγείται ως ενίσχυση και ως κίνητρο για την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση της ακαδημαϊκής έρευνας, που αποτελεί ένα εκ των βασικών τους καθηκόντων. Συνεπώς, η εν λόγω μηνιαία οικονομική παροχή αποτελεί πρόσθετη αμοιβή των μελών Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι., η οποία, προσαυξάνουσα το μισθό τους, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα εν λόγω επιδόματα δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς την πάγια αποζημίωση που χορηγείται στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και προς αντιμετώπιση δαπανών συμμετοχής σε συνέδρια (άρθρου 36§2δ' Ν.3205/2003) ποσού 4.845,00 €.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 του Ν. 2530/1997 θεσμοθετήθηκε η πάγια αποζημίωση που χορηγείται στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και προς αντιμετώπιση δαπανών συμμετοχής 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 στη συνέχεια με το άρθρο 12 παρ. 13 του Ν. 3052/2002 η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που καταβάλλεται σε μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος.

Επειδή με την απόφαση 29/2014 της Ολομέλειας του ΣτΕ η ως άνω διάταξη 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 κατά συνέπεια, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που καταβάλλεται σε μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. κακώς υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος.

Επειδή εν προκειμένω στον προσφεύγοντα προέκυψε αποτέλεσμα εκκαθάρισης φόρου – ποσό πληρωμής 3.853,07 ευρώ με τοεκκαθαριστικό σημείωμα σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 13 του Ν. 3052/2002, δυνάμει της με αρ.υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, με συνολικό ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 42.444,76 ευρώ, στο οποίο περιλαμβανόταν μεταξύ άλλων το ποσό ύψους 4.845,00 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων) που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση που έλαβε κατά το διάστημα από 01.01.2011 έως 31.12.2011, ενώ σύμφωνα με τα ανωτέρω το ποσό που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αρ.πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ΑΦΜ και συγκεκριμένα :

α) Την αποδοχή αυτής και την περαιτέρω τροποποίηση του με αριθμ. ειδοποίησηςεκκαθαριστικού σημειώματος οικονομικού έτους 2012, με μείωση του φορολογητέου εισοδήματος και του αναλογούντος φόρου, κατά το μέρος που αφορά το ποσό ύψους 4.845,00 ευρώ που αντιστοιχεί στην πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και με μείωση του φορολογητέου εισοδήματος και του αναλογούντος φόρου, έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο.

β) Την απόρριψη αυτής ως προς το καθαρό ποσό των 5.798,52 €, που αντιστοιχεί επίδομα διδακτικής προετοιμασίας και το καθαρό ποσό των 4.484,28 € που αντιστοιχεί στο ειδικό ερευνητικό επίδομα, τα οποία αποτελούν φορολογητέο εισόδημα για το οικονομικό έτος 2012.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση :
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2012

ΑΡΧΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ : 3.853,07 €.

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ : 1.981,97 €.

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**

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).