



**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

16/04/2014

Αριθμός απόφασης:

823

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 από 24/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/30.01.2014 ενδικοφανή προσφυγή των: α) του, κατοίκου, οδός αριθμός, με Α.Φ.Μ. και β) του, κατοίκου, αριθμός, με Α.Φ.Μ., με την ιδιότητα των εξ' αδιαθέτου κληρονόμων του έχοντος αποβιώσει του, κατοίκου εν ζωή,, οδός και με Α.Φ.Μ. εν ζωή, κατά των με αριθμό :

- 1)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών,
- 2)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών,

- 3)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών,
- 4)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών,
- 5)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών,
4. α) Τα με αριθμό/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013,/30-12-2013 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και της από 30/12/2013 οικείας έκθεσης προσωρινού ελέγχου Εισοδήματος.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 10.04.2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 24.01.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/30.01.2014 ενδικοφανή προσφυγή των: α) του, κατοίκου, οδός αριθμός, με Α.Φ.Μ. και β) του, κατοίκου, αριθμός, με Α.Φ.Μ., με την ιδιότητα των εξ' αδιαθέτου κληρονόμων του έχοντος αποβιώσει του, κατοίκου εν ζωή,, οδός και με Α.Φ.Μ. εν ζωή, 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:

- 1) Με το υπ' αριθ./30.12.2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2001, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος ελεγχόμενου (κύριος) φόρος ποσού 9.507,06 € πλέον 11.408,47 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).
- 2) Με το υπ' αριθ./30.12.2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2002, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος ελεγχόμενου (κύριος) φόρος ποσού 9.216,91 € πλέον 11.060,29 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).
- 3) Με το υπ' αριθ./30.12.2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2003, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος ελεγχόμενου (κύριος) φόρος ποσού 8.908,42 € πλέον 10.690,10 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).
- 4) Με το υπ' αριθ./30.12.2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2004, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος ελεγχόμενου (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 13.179,62 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).
- 5) Με το υπ' αριθ./30.12.2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2005, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος ελεγχόμενου (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 13.179,62 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Οι προσφεύγοντες κληρονόμοι, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Η ενδικοφανής προσφυγή των άρθρων 70 β' ν.2238/1994 και 63 ν.4174/2013, έχει αντίθετο χαρακτήρα ως προς τον νόμο και το σύνταγμα.
- 2) Ο προσωρινός φορολογικός έλεγχος δύναται να ασκηθεί μόνο κατά φορολογούμενου που φέρει την ιδιότητα του επιτηδευματία – επιχείρηση (άρθρο 31) ή ελεύθερος επαγγελματίας (άρθρο 49)- και όχι κατά κάθε κατηγορίας φορολογούμενου. Επίσης η δυνατότητα διενέργειας φορολογικού ελέγχου, από το γραφείο, με την οποία περιορίζονται ουσιώδη δικαιώματα του φορολογούμενου καθώς και η δυνατότητα διενέργειας ευρέων ελεγκτικών επαληθεύσεων δεν δύναται να εφαρμοσθεί αναδρομικά, πέραν των ορίων που τίθενται με το άρθρο 78 παρ.2 Συντάγματος (χρονικός περιορισμός φορολογικής αναδρομικότητας).
- 3) Η φορολογική αρχή ουδέποτε επέδωσε την εντολή ελέγχου στους α' και β' προσφεύγοντες. Αντίθετα, αυτή απολύτως παράνομα, αντίθετα στο Σύνταγμα και καταχρηστικά ανέφερε στην από 51076/2013 Γνωστοποίηση της τον οικείο αριθμό εντολής ελέγχου (311/5.12.2013), χωρίς να γνωστοποιεί και το κείμενο της εντολής ελέγχου.
- 4) Η φορολογική αρχή όφειλε να προβεί στην έκδοση αυτοτελών φύλλων ελέγχου στο όνομα των α' και β' προσφευγόντων, οι οποίοι ως καθολικοί διάδοχοι (κληρονόμοι εξ αδιαθέτου) του προαποβιώσαντος,, ήταν και υπόχρεοι για την καταβολή του τυχόν φόρου εισοδήματος.
- 5) Ο φορολογικός έλεγχος δεν τήρησε τη διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου, όπως είχε υποχρέωση από το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) και το άρθρο 20 του Συντάγματος.
- 6) Λόγω παραβίασης της συνταγματικής υποχρέωσης της Διοίκησης για πλήρη αιτιολογία των καταλογιστικών πράξεων, καθώς και λόγω προσβολής του συνταγματικού δικαιώματος πρόσβασης των προσφευγόντων στα στοιχεία που νόμω και ουσία χρησιμοποιήθηκαν για τον υπό κρίση καταλογισμό, προσβολές και παραβιάσεις οι οποίες κατ' ουσία παραβιάζουν το δικαίωμα τους για την παροχή πλήρους και αποτελεσματικής εννόμου προστασίας (άρθρο 20Σ.), αφού κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, αυτοί (προσφεύγοντες) δεν γνωρίζουν στο σύνολο τους, τα στοιχεία βάσει των οποίων έλαβε χώρα ο υπό κρίση καταλογισμός, τα προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος πρέπει να ακυρωθούν ως νόμω πλημμελή.
- 7) Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση των φύλλων ελέγχου.
- 8) Τα καταβαλλόμενα έξοδα κίνησης στα τακτικά μέλη της Ακαδημίας Αθηνών 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 Ακαδημίας Αθηνών με τα μέλη της, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του φόρου εισοδήματος (ν.2238/1994).
- 9) Μη νόμιμα καταλογίστηκε ο πρόσθετος φόρος, διότι τα εισπραχθέντα έξοδα κινήσεως από την Ακαδημία Αθηνών είχαν συμπεριληφθεί στην εμπροθέσμως υποβληθείσα αρχική δήλωσή φόρου εισοδήματος των οικ. ετών 2001 έως 2012.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό περί των εξόδων κίνησης, 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 Ακαδημίας Αθηνών 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 Ακαδημίας Αθηνών δεν φέρει τον

χαρακτήρα εισοδήματος, καθώς δεν αποτελεί αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας των τακτικών μελών της Ακαδημίας, 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 Ακαδημίας δεν τελούν σε σχέση υπηρεσιακής εξάρτησης με το νομικό πρόσωπο της Ακαδημίας, 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 Ακαδημίας Αθηνών, καλύπτει δαπάνες στις οποίες τα ως άνω πρόσωπα υποβάλλονται για την εκτέλεση των καθηκόντων τους ως τακτικών μελών της Ακαδημίας Αθηνών 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 Ακαδημία Αθηνών στον αποβιώσαντα και κληρονομούμενου από τους προσφεύγοντες έξοδα κίνησης για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2005 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. / 30-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής και 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.
- 2)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
- 3)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
- 4)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
- 5)/30-12-2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).