



**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, 16/05/2014

Αριθμός απόφασης: 1232

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. Δ6Α118225 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ, 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'αριθμ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε το ταυτόριθμο αίτημα της προσφεύγουσας περί ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2009, 2010, 2011 και 2012 κατά το ποσό των 11.955,94 €, 11.955,94 €, 10.389,00 € και 9.921,36 € αντίστοιχα (που αφορά πάγια μηνιαία αποζημίωση για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και τη συμμετοχή σε συνέδρια, καθώς επίσης και ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων), καθόσον οι εν λόγω ανακλητικές δηλώσεις υπεβλήθησαν μετά τη λήξη των οικείων οικ. ετών και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45§1 του ν. 2238/94 τα ανωτέρω ποσά θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Τα εν λόγω επιδόματα τα έλαβε η προσφεύγουσα ως ερευνήτρια βαθμίδας ... του, στον οποίο συγχωνεύτηκε το (.....), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2530/1994. (όπως προκύπτει από τις συνημμένες στο φάκελο της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής και με αριθμ. πρωτ.,, και βεβαιώσεις της Γενικής Διεύθυνσης Διοικητικού και Οικονομικού του).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή ζητά :

- να ακυρωθεί η με αριθμ. πρωτ.απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,

- να ακυρωθούν ή άλλως μεταρρυθμιστούν τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για τα οικ. έτη 2009 έως 2012, και

- να γίνει νέα εκκαθάριση και να επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε αχρεωστήτως, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους :

α) το καθαρό ποσό των 6.111,07 € για το οικ. έτος 2009, το καθαρό ποσό των 6.111,07 € για το οικ. έτος 2010, το καθαρό ποσό των 5.583,85 € για το οικ. έτος 2011 και το καθαρό ποσό των 5.341,34 € για το οικ. έτος 2012, που αντιστοιχούν στην πάγια μηνιαία αποζημίωση για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και τη συμμετοχή σε συνέδρια,

β) το καθαρό ποσό των 5.844,87 € για το οικ. έτος 2009, το καθαρό ποσό των 5.844,87 € για το οικ. έτος 2010, το καθαρό ποσό των 4.805,15 € για το οικ. έτος 2011 και το καθαρό ποσό των 4.580,02 € για το οικ. έτος 2012, που αντιστοιχούν στο ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων,

1. Εκ πλάνης συμπεριελήφθησαν ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον αυτά έχουν αποζημιωτικό χαρακτήρα για την κάλυψη πραγματικών δαπανών.

2. Χορηγούνται στα μέλη του ερευνητικού προσωπικού των Ερευνητικών Ιδρυμάτων για την κάλυψη των πρόσθετων δαπανών στις οποίες αυτά υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας και των ιδιόμορφων συνθηκών ασκήσεώς της, έχουν δε αποζημιωτικό χαρακτήρα, επειδή επιδιώκουν να καλύψουν τις εν λόγω δαπάνες.

3. Δεν συγκεντρώνουν επομένως, τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρ. 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. και συνεπώς δεν πρέπει να φορολογούνται. Εξάλλου, το ύψος τους δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο και δεν δύναται να αποτελέσει συγκαλυμμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών ερευνητικού προσωπικού των Ερευνητικών Ιδρυμάτων.

4. Οι περιπτώσεις οι οποίες στο άρθρο 45 § 4 ν. 2238/94 αναφέρονται ότι δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστικές.

1. Δεν υπάγονται σε φορολόγηση, όπως άλλωστε κρίθηκε και με την υπ'αριθμ.4441/2001 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, με την υπ'αριθμ.1690/2003 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την υπ'αριθμ. 2048/2005 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, με την υπ'αριθμ.1394/2005 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την υπ'αριθμ. 79/2012 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την υπ'αριθμ. 1944/2012 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας και με την υπ'αριθμ.29/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

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 όλω ή εν μέρει, φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 2γ' του Ν. 2530/1997 και στη συνέχεια με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 3β' του Ν. 3205/2003, θεσμοθετήθηκε η πάγια αποζημίωση που χορηγείται στους ερευνητές που Υπηρετούν σε Εθνικά Ερευνητικά Κέντρα και ανεξάρτητα Ερευνητικά Ινστιτούτα 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.

Ακολούθως, με το π.δ. 361/1998 (ΦΕΚ Α' 241/29-10-1998) «Επέκταση της ισχύος διατάξεων του άρθρου 17 του ν.2530/1997 (Α' 218) και στο ερευνητικό προσωπικό του Εθνικού Ιδρύματος Αγροτικής Έρευνας (ΕΘ.Ι.ΑΓ.Ε.)» επεκτάθηκε η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 17 του ν.2530/1997 και στο ερευνητικό προσωπικό του Εθνικού Ιδρύματος Αγροτικής Έρευνας (Ε.Θ.Ι.Α.ΑΓ.Ε.).

Επειδή με το άρθρο 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 8.7.2002.

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. Επομένως, 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. (άρθρο 13 παρ.2δ' του ν. 2530/1997) κακώς υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος.

Ωστόσο εν προκειμένω, η προσφεύγουσα είναι ερευνήτρια βαθμίδας ... του, στον οποίο συγχωνεύτηκε το (.....). Η πάγια αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα σύμφωνα με το **άρθρο 17** παρ.2γ' του ν. 2530/1997 και **όχι** σύμφωνα με το **άρθρο 13** παρ.2δ' του ν. 2530/1997 που ισχύει για μέλη διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων και επομένως δεν δύναται να ληφθεί υπόψη η με αριθμό 1840/2013 επικαλούμενη απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ, καθόσον οι

παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 2 δ' Ν. 2530/1997, και στη συνέχεια με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.3 γ' του Ν.3205/2003, θεσμοθετήθηκε το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας, καθώς και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων, που χορηγείται στους ερευνητές που Υπηρετούν σε Εθνικά Ερευνητικά Κέντρα και ανεξάρτητα Ερευνητικά Ινστιτούτα.

Επειδή το προβλεπόμενο από το άρθρο 17 παρ. 2 δ' Ν. 2530/1997 επίδομα εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος του άρθρ. 45 του ν.2238/1994 και δεν εξαιρείται της φορολογίας, καθόσον ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα στο άρθρο 45 παραγρ. 4 του ίδιου νόμου κάθε περίπτωση καταβαλλόμενου χρηματικού ποσού που δεν θεωρεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν υπάγεται το προαναφερόμενο επίδομα, το οποίο είναι αυτονόητο ότι αποτελεί 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.

Εξάλλου, αφενός μεν σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρ.78 του Συντάγματος, οι φορολογικές υποχρεώσεις καθώς και οι φορολογικές απαλλαγές πρέπει να ορίζονται με τυπικό νόμο (ΣΤΕ 1526/1990), αφετέρου δε είναι στενώς ερμηνευτέες (ΣΤΕολ. 2312/92).

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας - ερευνήτριας βαθμίδας ... του στον οποίο συγχωνεύτηκε το (.....). - ότι το **ειδικό ερευνητικό επίδομα τεχνολογικής έρευνας** δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας
....., ΑΦΜ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).