



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

Καλλιθέα, 28-05-2014

Αριθμός απόφασης:1388

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210-9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

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

4. Τις από και με ταυτόριθμο αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανείς προσφυγές του ... του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου .., οδός ..., κατά των υπ' αριθ., ..., ..., ..., ..., ..., .., .., .., ..., ... /.... φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ.Δ'Αθηνών, για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

- 5.** **1)** Το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2001 **2)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2002, **3)** το υπ' αριθμ.... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2003 **4)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2004 **5)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2005 **6)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2006 **7)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2007 **8)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2008 **9)** το υπ' αριθμ.... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2009 **10)** το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2010 **11)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011 **12)** το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2012 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την από .. εισήγηση του τμήματος επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί των από .. και με ταυτόριθμο αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανών προσφυγών του του, οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των ενδικοφανών προσφυγών, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2001 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 2.806.559 δρχ. ή 8.236,42 € πλέον 3.367.871 δρχ. ή € 9.883,70 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 6.174.430 δρχ. 18.120,12 €

2) Με το υπ' αριθμ.... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2002 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 2.950.579 δρχ. ή 8.659,07 € πλέον 3.540.694 δρχ. ή 10.390,88 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 6.491.273 δρχ. ή 19.049,96 €.

- 3)** Με το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2003 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 8.236,41 € πλέον 9.883,69 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 18.120,10 €.
- 4)** Με το υπ' αριθμ. .. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2004 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,64 €.
- 5)** Με το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03 € πλέον 13.179,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,67 €.
- 6)** Με το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03 € πλέον 13.179,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,67 €.
- 7)** Με το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03 € πλέον 13.179,62 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,64 €.
- 8)** Με το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03 € πλέον 13.179,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 24.162,67 €.
- 9)** Με το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 12.081,32 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 23.064,34 €.
- 10)** Με το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02 € πλέον 9.445,402 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 20.428,42 €.
- 11)** Με το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 9.214,01 € πλέον 5.712,69 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 14.926,70 €.
- 12)** Με το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (κύριος) φόρος ποσού 8.618,11 € πλέον 3.274,88 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 11.892,99 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν ελέγχου, ο οποίος διενεργήθηκε, στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2001 έως 2010 του του ... - Α.Φ.Μ. ..., με αφορμή το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ σε συνδυασμό με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο της ίδιας διεύθυνσης, για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/94.

Από τον έλεγχο προέκυψε ότι ο προσφεύγων για τα οικονομικά έτη 2001 έως και 2012 υπέβαλλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στις οποίες δεν συμπεριέλαβε τα ποσά των εξόδων κίνησης που λάμβανε από την Ακαδημία Αθηνών στον κωδ.301 όπου δηλώνονται τα καθαρά ποσά από μισθούς,κτλ, παρότι είχε υποχρέωση και συγκεκριμένα :

Για το οικονομικό έτος	Διαχειριστική περίοδος	Ποσό εξόδων κίνησης που δεν συμπεριέλαβε στον κωδ.301
2001	1/1-31/12/2000	20.591,04 € ή 7.016.400 δρχ.
2002	1/1-31/12/2001	20.591,04 € ή 7.016.400 δρχ.
2003	1/1-31/12/2002	20.591,04€
2004	1/1-31/12/2003	27.457,55€
2005	1/1-31/12/2004	27.457,56€
2006	1/1-31/12/2005	27.457,56€
2007	1/1-31/12/2006	27.457,56€
2008	1/1-31/12/2007	27.457,56€
2009	1/1-31/12/2008	27.457,56€
2010	01-31/12/2009	27.457,56€
2011	01-31/12/2010	23.035,02€
2012	01-31/12/2011	21.545,28€

Η φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη το με αριθ.Πρωτ.-....έγγραφο της Γενικής Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος, σύμφωνα με το οποίο τα έξοδα κίνησης τα οποία χορηγούνται στα τακτικά μέλη της Ακαδημίας Αθηνών αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.2238/94, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις και καταλόγισε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος επί των ανωτέρω αναφερόμενων ποσών ανά οικονομικό έτος.

Ο προσφεύγων, με τις με ταυτάριθμο αριθμό πρωτ.υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων επιβολής φόρου εισοδήματος ,ισχυριζόμενος ότι τα καταβαλλόμενα έξοδα κίνησης στα τακτικά μέλη της Ακαδημίας Αθηνών, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ. 3 περ.α΄ του Ν. 2327/1995, δεν συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, δεδομένου 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.

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 προσφεύγοντα έξοδα κίνησης για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2012 θεωρήθηκαν φορολογητέο εισόδημα και επιβλήθηκε φόρος επ' αυτών, ενώ σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν έπρεπε να θεωρηθούν ως τέτοιο και επομένως δεν έπρεπε να υπαχθούν σε φορολογία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή των ενδικοφανών προσφυγών με ταυτάριθμο αριθμό πρωτ. του του ... και την ακύρωση, των υπ' αριθ., ..., ..., ..., ..., ..., .., .., .., ..., ... /.... φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.Δ'Αθηνών

για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 αντίστοιχα.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).