



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

Καλλιθέα 28/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1395

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 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 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή των α)χήρα, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, και β)τουκαι της, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά των κάτωθι φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
-----	----------------	-------------------	------------------------------------	-------------------------	-----------------------------------	----------------------------

1				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		9.820,81 €
2				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		10.231,09 €
3				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		8.661,07 €
4				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		14.554,58 €
5				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		14.994,58 €
6				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		14.884,58 €
7				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		14.136,58 €
8				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		12.627,82 €
9				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		12.047,40 €
10				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		9.438,40 €
11				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		10.064,90 €
12				ΕΙΣΟΔΗΜΑ		5.350,28 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα ως άνω αναφερόμενα στην §4 προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικον. ετώνέως και, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των: α)χήρα, ΑΦΜ και β)τουκαι της, ΑΦΜη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, του αποβιώσαντος, που απεβίωσε την, κατέθεσαν τη με αριθ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούν την ακύρωση των παρακάτω φύλλων ελέγχου:

α) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 4.464,00 €, πλέον 5.356,81 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 4.650,50 €, πλέον 5.580,59 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

γ) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.936,85 €, πλέον 4.724,22 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

δ) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 6.615,72 €, πλέον 7.938,86 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ε) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 6.815,72 €, πλέον 8.178,86 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

στ) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 6.765,72 €, πλέον 8.118,86 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ζ) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 6.425,72 €, πλέον 7.710,86 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

η) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 5.739,92 €, πλέον 6.887,90 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

θ) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 5.476,09 €, πλέον 6.571,31 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ι) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 5.074,41 €, πλέον 4.363,99 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ια) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.356,45 €, πλέον 6.708,45 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ιβ) Με το υπ' αριθ.φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.877,02 €, πλέον 1.473,26 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Ο αποβιώσας, ως τακτικό εν ενεργεία μέλος της Ακαδημίας Αθηνών έλαβε έξοδα κίνησης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, τα οποία στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων οικ. ετών περιέλαβε στα απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος ποσά, τα οποία ως τέτοια λήφθηκαν υπόψη κατά την αρχική εκκαθάριση.

Με αφορμή ερώτημα που απεύθυνε το έτος η Ακαδημία Αθηνών προς το Υπουργείο Οικονομικών, για την επιβολή ή όχι Ειδικής Εισφορά Αλληλεγγύης του ν.3986/....., επί των ως άνω εξόδων κίνησης, η Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, με το

με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο Δ12 Α1143068/ΕΞ16-10-..... αποφάνθηκε ότι οφείλεται όχι μόνο Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης αλλά και φόρος εισοδήματος.

Κατόπιν αυτών εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. τα ως άνω φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με τα οποία υπήχθησαν σε φόρο εισοδήματος τα έξοδα κίνησης, που έλαβε ο προσφεύγων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95.

Συνεπεία έκδοσης των ως άνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και του φόρου εισοδήματος που προέκυψε, οι προσφεύγοντες ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος, κατέθεσαν τη με αριθ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούν την ακύρωση των παραπάνω φύλλων ελέγχου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Έλλειψη νομιμότητας του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου λόγω έλλειψης νομιμότητας του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου,
2. Έλλειψη νομιμότητας του φορολογικού ελέγχου λόγω υπέρβασης εξουσίας,
3. Έλλειψη ουσιαστικής βασιμότητας του φορολογικού ελέγχου,
4. Αντισυνταγματικότητα του φορολογικού ελέγχου, φέροντος ουσιαστικά χαρακτήρα αναδρομικής φορολόγησης,
5. Αντίθεση στις αρχές της χρηστής διοίκησης και καταχρηστικότητα του φορολογικού ελέγχου.

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 έξοδα κίνησης για τα οικονομικά έτηέως 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.

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.ενδικοφανούς προσφυγής των εξ αδιαθέτου κληρονόμων του αποβιώσαντος : α)χήρα και β)τουκαι της, κατά το μέρος που τους αναλογεί και την ακύρωση των κάτωθι φύλλων ελέγχου:

- α) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- β) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- γ) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- δ) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- ε) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- στ) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- ζ) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- η) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- θ) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- ι) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους,
- ια) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους και
- ιβ) υπ' αριθ.φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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).