



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 23/05/2014

Αριθμός απόφασης: 1457

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 από 29-01-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του
με Α.Φ.Μ. , κατοίκου Αθηνών, οδός ;

, κατά των από 27-12-2013 εκδοθέντων, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΙΒ' Αθηνών, Ενιαίων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φυσικών Προσώπων, οικονομικών ετών 2001 έως 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα από 27-12-2013 εκδοθέντα, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, Ενιαία Εκκαθαριστικά Σημειώματα Φυσικών Προσώπων, οικονομικών ετών 2001 έως 2012.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 27-05-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τα από 27-12-2013 εκδοθέντα, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ, «ΕΝΙΑΙΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΑ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ 1^η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΥΠΑΙΤΙΟΤΗΤΑΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ», οικονομικών ετών 2001 έως 2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, ως ακολούθως:

Οικονομικό Έτος	Φόρος Αρχικού εκκαθαριστικού	Φόρος του από 27-12-2014 Νέου εκκαθαριστικού
2001	13.714,94	22.980,91
2002	14.654,68	23.405,88
2003	14.659,27	22.895,69
2004	12.871,95	23.854,97
2005	17.273,66	28.256,69
2006	6.023,23	17.006,24
2007	50.865,75	61.848,77
2008	24.796,99	35.780,02
2009	45.089,15	56.072,17
2010	28.895,15	39.878,18
2011	40.856,98	51.222,74
2012	41.243,82	50.296,00

- Ο προσφεύγων 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 2012 η Ακαδημία Αθηνών προς το Υπουργείο Οικονομικών, για την επιβολή ή όχι Ειδικής Εισφορά Αλληλεγγύης του ν.3986/2011, επί των ως άνω εξόδων κίνησης, η Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο Δ12 Α1143068/ΕΞ16-10-2012 αποφάνθηκε ότι οφείλεται όχι μόνο Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης αλλά και φόρος εισοδήματος.
- Κατόπιν αυτών εκδόθηκαν οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ τα ως άνω Εκκαθαριστικά Σημειώματα, 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.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των από 27-12-2013 εκδοθέντων, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών, Ενιαίων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φυσικών Προσώπων, οικονομικών ετών 2001 έως 2012, ισχυριζόμενος πως 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), πως 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, πως η έκδοση δεύτερου εκκαθαριστικού Φόρου Εισοδήματος μετά την πάροδο δεκαετίας είναι μη νόμιμη και πως το δικαίωμα του Δημοσίου να ελέγξει τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα έτη 2001 έως και 2008 και να εκδώσει Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος παρεγράφη την 31-12-2013.

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.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ανωτέρου λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. / 29-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση των από 27-12-2013 εκδοθέντων, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ Αθηνών, Ενιαίων Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φυσικών Προσώπων, οικονομικών ετών 2001 έως 2012.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. ετών 2001 έως 2012:

Οικονομικό Έτος	Φόρος Αρχικού εκκαθαριστικού	Φόρος του από 27-12-2013 Νέου εκκαθαριστικού	Φόρος με βάση την παρούσα απόφαση	Διαφορά
2001	13.714,94	22.980,91	13.714,94	0,00
2002	14.654,68	23.405,88	14.654,68	0,00
2003	14.659,27	22.895,69	14.659,27	0,00
2004	12.871,95	23.854,97	12.871,95	0,00
2005	17.273,66	28.256,69	17.273,66	0,00
2006	6.023,23	17.006,24	6.023,23	0,00
2007	50.865,75	61.848,77	50.865,75	0,00
2008	24.796,99	35.780,02	24.796,99	0,00
2009	45.089,15	56.072,17	45.089,15	0,00
2010	28.895,15	39.878,18	28.895,15	0,00
2011	40.856,98	51.222,74	40.856,98	0,00
2012	41.243,82	50.296,00	41.243,82	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).