



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

Καλλιθέα , 06 -06-2014

Αριθμός απόφασης: 1548

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 95 78 520

ΦΑΞ : 210 95 31 321

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. Την από **07/02/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η οποία υποβλήθηκε από την κατοίκου **Αθηνών (Ψυχικό)**,, ως μοναδική εξ' αδιαθέτου κληρονόμο του αποβιώσαντος την 08-02-2003 πατρός της, **Α.Φ.Μ.**κατά των αριθ.,.....,.....,...../31-12-2013 Προσωρινών Φύλλων Ελέγχου Εισοδήματος για τα οικ. έτη **2001, 2002, 2003, 2004**, αντίστοιχα, που εκδόθηκαν από προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τα αριθ.,.....,.....,...../31-12-2013 Προσωρινά Φύλλα Ελέγχου Εισοδήματος για τα οικ. έτη **2001, 2002, 2003, 2004**, αντίστοιχα, που εκδόθηκαν από προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερ/νία θεώρησης **31-12-2013** Έκθεση Προσωρινού Ελέγχου Εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από **5-6-2014** εισήγηση του **A3** τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **07/02/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, που υποβλήθηκε για τον αποβιώσαντα πατέρα της και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο, ο οποίος απεβίωσε την 8-2-2003 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 εκκαθάριση της δήλωσης.

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 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ τα ως άνω Φύλλα Ελέγχου, με τα οποία υπήχθησαν σε φόρο εισοδήματος τα έξοδα κίνησης, που έλαβε ο παραπάνω φορολογούμενος, βάσει των διατάξεων του άρθρου 11, παρ. 3, περ. α' του ν. 2327/95.

Με την ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων φύλλων ελέγχου, ισχυριζόμενη ότι 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, ότι τα προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος είναι πλημμελώς αιτιολογημένα και ότι 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).

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό περί των εξόδων κίνησης, το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογή 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 έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών (αριθ. πρωτ. ΓΓ.Δ.Ε. 0001678 ΕΞ 2014/21-2-2014 έγγραφο Γενικού Γραμματέα), 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 τα ανωτέρω, έχει ήδη κριθεί ότι το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογή 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./7-2-2014 ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία υποβλήθηκε από τηνως μοναδική εξ' αδιαθέτου κληρονόμο του αποβιώσαντος την 08-02-2003 πατρός της, **Α.Φ.Μ.**και την ακύρωση των αριθ./31-12-2013 Προσωρινών Φύλλων Ελέγχου

Εισοδήματος για τα οικ. έτη 2001, 2002, 2003, 2004, αντίστοιχα, που εκδόθηκαν από προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση:
Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. ετών 2001 έως 2004:**

Οικον. Έτος	Φόρος Δηλώσεων €	Φόρος Φύλλων Ελέγχου €	Φόρος με βάση την παρούσα εισήγηση	Διαφορά €
2001	2.403,82	10.640,24	2.403,82	0,00
2002	2.307,36	10.543,78	2.307,36	0,00
2003	2.714,82	10.951,24	2.714,82	0,00
2004	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	7.426,00	32.135,26	7.426,00	0,00

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔ/ΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ