



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

Καλλιθέα , 06/06/2014

Αριθμός απόφασης:1568

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 11/04/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου οδός κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών σχετικά με τις με αριθ. Πρωτοκόλλου αιτήσεις της περί νέας εκκαθάρισης των φορολογικών της δηλώσεων οικονομικού έτους 2012 και 2013 αντίστοιχα, βάσει των ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε για τα ως άνω οικονομικά έτη και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις τεκμαιρόμενες απορριπτικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών των οποίων ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 05/06/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 11/04/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , 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 τη σιωπηρή τεκμαιρόμενη απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών απορρίφθηκαν (σιωπηρά) οι με αρ. πρωτ. αιτήσεις της προσφεύγουσας περί νέας εκκαθάρισης των φορολογικών της δηλώσεων για τα οικ. Έτη 2012 και 2013 αντίστοιχα, βάσει των ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για τα εν λόγω οικονομικά έτη, και στις οποίες εμφάνιζε μειωμένο φορολογητέο εισόδημα κατά ποσό που αφορούσε το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου που είχε λάβει κατά τα έτη 2011,2012 και εκ παραδρομής είχε συμπεριλάβει στις δηλώσεις της φορολογίας εισοδήματος για τα ως άνω οικονομικά έτη .

Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα είναι μουσικός, μέλος της , ως ερμηνεύτρια έργων, η εκτέλεση των οποίων απαιτεί τη χρήση μουσικού οργάνου, άρπας, ιδιοκτησίας της.

Για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 υπέβαλε δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, στις οποίες δήλωνε φορολογητέο εισόδημα προερχόμενο και από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 37.919,46€ και 39.920,59€ αντίστοιχα. Στα ανωτέρω ποσά είχε εκ πλάνης συμπεριληφθεί και το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου, ποσού 4.352,40€ για το οικονομικό έτος 2012 και 4.153,90€ για το οικονομικό έτος 2013, το οποίο είχε χορηγηθεί σε μηνιαία βάση με τη μορφή επιδόματος αποζημιωτικού χαρακτήρα. Για το λόγο αυτό στις 17/12/2013 υπέβαλε στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ. τις υπ' αριθ. Πρωτ. αιτήσεις με σκοπό τη νέα εκκαθάριση του εισοδήματός της οικονομικού έτους 2012 και 2013 αντίστοιχα, βάσει των ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για τα εν λόγω οικονομικά έτη, και την επιστροφή των ποσών των φόρων που παρακρατήθηκαν και καταβλήθηκαν αχρεωστήτως .

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά να:

- Γίνει πλήρως δεκτή η προσφυγή της ως νόμω, τύποις και ουσία βάσιμη.
- Επανεξεταστούν οι τεκμαιρόμενες απορριπτικές απαντήσεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και να γίνουν αποδεκτές οι ανακλητικές της δηλώσεις για τη φορολογία των εισοδημάτων της οικονομικών ετών 2012 και 2013 και η νέα εκκαθάριση φόρου.

ισχυριζόμενη ότι :

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου στο φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν πληρεί τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος και συνεπώς θεωρήθηκε κατά εσφαλμένο χαρακτηρισμό εισόδημα εκ μισθωτών υπηρεσιών και υπήχθη σε φορολογία.
- Η παροχή αυτή καλύπτει πραγματικές δαπάνες στις οποίες υποβάλλονται οι μουσικοί για την αγορά, συντήρηση ή επισκευή του μουσικού τους οργάνου. Συνεπώς η παροχή αυτή είναι αποζημιωτικού χαρακτήρα και δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα.

- Η απαρίθμηση των περιπτώσεων οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 45 § 4 Ν. 2238/94 ότι δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική.
- Η φορολόγηση του εν λόγω επιδόματος προσκρούει στις διατάξεις των άρθρων: 78§1 του Συντάγματος, 4§1 του Ν. 2238/94.

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, σύμφωνα με το άρθρο 45 § 1 του Ν.2238/1994 ισχύει ότι «Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 περ. ζ΄ του άρθρου 45 Ν.2238/94, όπως προστέθηκε με την παράγρ. 5 του άρθρου 5 του Ν.3522/2006 και ίσχυσε μέχρι 31/12/2009, το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, το οποίο χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη δαπανών αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Η διάταξη αυτή (παράγραφος 4 περ. ζ΄ του άρθρου 45 Ν. 2238/94) ίσχυσε για τις δηλώσεις οικον. ετών 2007 έως και 2010 και καταργήθηκε από 01.01.2010 σύμφωνα με την περίπτ. α΄ της παραγρ. 3 του άρθρου 4 του Ν.3842/2010 σε συνδυασμό με την περίπτ. α΄ παραγρ. 1 του άρθρου 92 του ιδίου νόμου.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 της ΠΟΛ.1135/2010 ορίζεται ότι: «Καταργήθηκαν οι περιπτώσεις ε΄ ,στ΄ και ζ΄ της παραγράφου 4 αρθ.45 του Κ.Φ.Ε. Μετά την κατάργηση αυτή ,υπόκεινται σε φορολογία ,ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες

- από αθλητικά σωματεία η ενώσεις αυτών αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδιών.....
- οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους υπαλλήλους του αρθ.58 παρ.3 του Ν.1943/91(υπάλληλοι αποσπασμένοι σε πολιτικά γραφεία) και τέλος
- το ποσό ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου ,το οποίο χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών ,Θεσσαλονίκης και Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη δαπάνης αγοράς ,συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την

εκτέλεση μουσικών έργων.

Τα πιο πάνω καταβαλλόμενα ποσά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα των δικαιούχων και συναθροίζονται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματά τους, για να υπαχθούν σε φορολογία με βάση την κλίμακα αρθ.9 του ΚΦΕ.....»

Επειδή, το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου από 01/01/2010 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 ειδικό επίδομα οργάνου, το οποίο είναι αυτονόητο ότι αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, καθόσον η προαναφερόμενη διάταξη του άρθ.45 του Ν.2238/94 ως ισχύει, ως φορολογική τοιαύτη, είναι στενώς ερμηνευτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου /11-04-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της
Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

➤ Οικονομικό Έτος 2012

Τελικό χρεωστικό: 3.962,67€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε.

➤ Οικονομικό Έτος 2013

Τελικό χρεωστικό: 2.928,67€

Το παραπάνω ποσό προσδιορίστηκε με το με αριθμό ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2013 (ΑΡΙΘ.ΠΙΣΤ.ΚΑΤ/ΣΗΣ) της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).