



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 16/06/2014

Αριθμός απόφασης: 1776

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 10-04-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/16-04-2014 ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Θεσσαλονίκης , οδός , κατά των υπ' αριθμ. /14.02.2014, /14.02.2014 και /14.02.2014 αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης σχετικά με τις υπ' αριθμ. /23.12.2013, /23.12.2013 και /23.12.2013 αιτήσεις της περί νέας εκκαθάρισης των φορολογικών της δηλώσεων οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα βάσει των ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./14.02.2014,/14.02.2014 και/14.02.2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 11/06/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 10-04-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/16-04-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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:

α) Με την **υπ' αρ...../14.02.2014** απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης δεν έγινε δεκτό το υπ' αριθμ...../23.12.2013 αίτημα της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 . Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη μικτού ποσού **4.510,10 ευρώ** (καθαρού ποσού **4.259,79 ευρώ**) για το οικ. έτος 2011, το οποίο είχε χορηγηθεί στην προσφεύγουσα σε μηνιαία βάση με την μορφή επιδόματος (άρθ.6 παρ.10 του Π.Δ. 76/93 και άρθρο 49 του ν. 3205/2003) αποζημιωτικού χαρακτήρα για την απασχόλησή της ως μουσικού στην Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης απέρριψε το ως άνω αίτημα διότι α) με την ψήφιση του άρθρου 4 του ν.3842/2010 καταργήθηκε το αφορολόγητο του ειδικού επιδόματος για την αγορά, συντήρηση και επισκευή μουσικού οργάνου από 01/01/2010 και β) υποβλήθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους.

β) Με την **υπ' αρ...../14.02.2014** απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης δεν έγινε δεκτό το υπ' αριθμ...../23.12.2013 αίτημα περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 . Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη μικτού ποσού **4.352,40 ευρώ** (καθαρού ποσού **3.980,27 ευρώ**) για το οικ. έτος 2012, το οποίο είχε χορηγηθεί στην προσφεύγουσα σε μηνιαία βάση με την μορφή επιδόματος (άρθ.6 παρ.10 του Π.Δ. 76/93 και άρθρο 49 του ν. 3205/2003) αποζημιωτικού χαρακτήρα για την απασχόλησή της ως μουσικού στην Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης απέρριψε το ως άνω αίτημα διότι α) με την ψήφιση του άρθρου 4 του ν.3842/2010 καταργήθηκε το αφορολόγητο του ειδικού επιδόματος για την αγορά, συντήρηση και επισκευή μουσικού οργάνου από 01/01/2010 και β) υποβλήθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους.

γ) Με την **υπ' αρ...../14.02.2014** απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης δεν έγινε δεκτό το υπ' αριθμ...../23.12.2013 αίτημα περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013. Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη μικτού ποσού **4.352,40 ευρώ** (καθαρού ποσού **3.980,27 ευρώ**) για το οικ. έτος 2013, το οποίο είχε χορηγηθεί στην προσφεύγουσα σε μηνιαία βάση με την μορφή επιδόματος (άρθ.6 παρ.10 του Π.Δ. 76/93 και άρθρο 49 του ν. 3205/2003) αποζημιωτικού χαρακτήρα για την απασχόλησή της ως μουσικού στην Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ζ'

Θεσσαλονίκης απέρριψε το ως άνω αίτημα καθόσον το Ειδικό Επίδομα μουσικού οργάνου βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ.3^α του Ν3842/2010 υπόκειται σε φορολογία ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, να γίνουν δεκτά τα αιτήματα των ανακλητικών της δηλώσεων και να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση του φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε το ποσό του τεχνικού επιδόματος οργάνου ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
- Με βάση τις συνταγματικές διατάξεις, την νομολογία του ΣΤΕ και τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος το τεχνικό επίδομα οργάνου αποτελεί παροχή στον μισθωτό που έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την κάλυψη δαπανών στις οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί και δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και συνεπώς δεν υπόκειται σε φορολόγηση.
- Οι περιπτώσεις οι οποίες στο άρθρο 45 § 4 Ν. 2238/94 αναφέρονται ότι δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, είναι ενδεικτικές.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του αρθρ. 61 Ν.2238/94 «η δήλωση φορολογίας εισοδήματος αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο . Μπορεί όμως για λόγους συγγνωστής πλάνης να την ανακαλέσει , εν όλο η 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 παρ. 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 υπόκεινται 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 περίπτωση α΄ της παρ. 3 του άρθρου 4 του Ν. 3842/2010 σε συνδυασμό με την περίπτωση α΄ παρ. 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 ή 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 άρθρου 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 παρ. 4 του ιδίου 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 άρθρου 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 από 10.04.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/16.04.2014 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας του, Α.Φ.Μ.

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

Ποσό πληρωμής για το οικονομικό έτος 2011 : 547,97 ευρώ.

Ποσό πληρωμής για το οικονομικό έτος 2012 : 4.451,58 ευρώ.

Ποσό πληρωμής για το οικονομικό έτος 2013 : 1.218,71 ευρώ.

Τα παραπάνω ποσά βεβαιώθηκαν αντίστοιχα με το από/2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2011 (Αριθ. χρημ.καταλ), με το από/2012 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2012 (Αριθ. χρημ.καταλ.) και με το από/2013 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2013 (Αριθ. χρημ.καταλ.) της Γ.Γ.Δ.Ε. και είναι καταβλητέα εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ'αυτών.

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).