



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

Καλλιθέα 20-06-2014

Αριθμός απόφασης: 1872

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
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 22-4-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της « του», ΑΦΜ, διεύθυνση, κατά των: **α)** τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, **β)** τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης και **γ)** τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις : **α)** τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, **β)** τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης και **γ)** τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 20/06/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 22-4-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της « του», ΑΦΜ, διεύθυνση, 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:

Η ανάκληση αφορά φορολογητέα ύλη συνολικού ποσού: α) 4.259,79€ για το οικ. έτος 2011, β) 3.980,27 για το οικ. έτος 2012 και γ) 3.980,27 για το οικ. έτος 2013. Τα ποσά αυτά χορηγήθηκαν στην προσφεύγουσα για την απασχόλησή της ως ερμηνεύτρια μουσικών έργων στην Κρατική Ορχήστρα Θεσσαλονίκης, με τη μορφή επιδόματος αποζημιωτικού χαρακτήρα και δη του τεχνικού επιδόματος οργάνου, σε μηνιαία βάση.

Μετά την πάροδο άπρακτου τριμήνου (παρ. 2 άρθρο 63 του Κ.Δ.Δ.) από την υποβολή των αιτήσεων για ανάκληση των φορολογικών δηλώσεων των ανωτέρω οικ. ετών, τεκμαίρεται ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης απέρριψε σιωπηρά τα αιτήματα της προσφεύγουσας περί νέων εκκαθαρίσεων των οφειλόμενων φόρων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: **α)** να ακυρωθούν και να εξαφανιστούν καθ' ολοκληρία οι τεκμαιρόμενες απορριπτικές αρνήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, **β)** να γίνουν δεκτές οι υποβληθείσες αιτήσεις της και **γ)** να γίνει νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος των οικ. ετών 2011, 2012 & 2013 και να επιστραφεί εντόκως ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος, ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Εκ πλάνης συμπεριέλαβε το ποσό του επιδόματος μουσικού οργάνου ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

2) Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 78 παρ. 1 & 4 και του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος.

3) Η εν λόγω παροχή είναι πάγια μηνιαία αποζημίωση και χορηγείται για την κάλυψη πρόσθετων δαπανών στις οποίες υποβάλλονται οι εν λόγω μουσικοί και επομένως δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του φορολογητέου εισοδήματος.

4) Παρανόμως και κατά σαφή παραβίαση ουσιαστικής διάταξης νόμου χαρακτηρίστηκε το εν λόγω επίδομα ως φορολογητέο.

5) Υποχρέωση του Δημοσίου για έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

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, δεν παραβιάζονται οι διατάξεις των παρ. 1 & 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος καθώς ο φόρος επιβλήθηκε και εισπράχθηκε βάσει τυπικού νόμου που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. Στο άρθρο 4 του Ν 2238/1994 ΚΦΕ ορίζεται ότι:... «1. Εισόδημα, στο οποίο επιβάλλεται φόρος, είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51 ...».

Όσον αφορά τη συνταγματική διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5: «...5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», αυτή αποτελεί μία τυπικά υπερκείμενη διάταξη με γενική διατύπωση που εξειδικεύεται από τους κανόνες του κοινού δικαίου οι οποίοι ρυθμίζουν περιπτώσιολογικά τις προϋποθέσεις ώστε να επέλθει μία έννομη συνέπεια.

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 άρθρ. 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 της 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 υπηρεσίας και δεν υπόκειται σε φόρο.

Η διάταξη αυτή (παράγραφος 4 περ. ζ' του άρθρου 45 ν. 2238/94) ίσχυε για τις δηλώσεις οικον. ετών 2007 έως και 2010 (χρήσεις 2006 έως 2009) 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 ίδιου νόμου.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 της ΠΟΛ.1135/2010 οι οποίες ορίζουν, 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 1/1/2010 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 (περιοριστικά) στο άρθρο 45 παραγρ. 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 άρθρ.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 αριθ. πρωτ./11-4-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της του κατά των : **α)** με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης , **β)** με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης και **γ)** με αρ. πρωτ./30-12-2013 αίτησης για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης.

Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος βάσει των αρχικών δηλώσεων των οικ. ετών 2011 και 2013 προέκυψε ποσό για επιστροφή σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. ../2011 και ../2013 πιστωτικές καταστάσεις της Γ.Γ.Δ.Ε., αντίστοιχα.

Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος βάσει της αρχικής δήλωσης του οικ. έτους 2012 προέκυψε ποσό φόρου το οποίο βεβαιώθηκε με το υπ' αριθμ.:/17-7-2012 τριπλότυπο βεβαίωσης(στον σύζυγο), στην Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς και έχει εξοφληθεί.

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).