



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109523766

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 14/11/2014

Αριθμός απόφασης: 3628

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 17-09-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/17-09-2014 ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός κατά της από 17-09-2014 τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης στο με αριθ. πρωτ. /16-06-2014 αίτημα της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και διενέργειας νέας εκκαθάρισης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 17-09-2014 τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης στο με αριθ. πρωτ. /16-06-2014 αίτημα της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και διενέργειας νέας εκκαθάρισης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 14/11/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17-09-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/17-09-2014 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 την από 17-09-2014 τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε το υπ' αριθμ./16.06.2014 αίτημα της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και διενέργειας νέας εκκαθάρισης.

Η ανάκληση αφορά ποσό πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, το οποίο χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα ως καθηγήτρια του Αριστοτέλειου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης και αναλύεται ως εξής :

Για το οικονομικό έτος 2011 φορολογητέα ύλη συνολικού καθαρού ποσού **5.020,50 ευρώ**.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας, διότι η πάγια μηνιαία αποζημίωση 1) έχει όλα τα χαρακτηριστικά του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες όπως ορίζεται από το άρθρο 45 παρ.1 του Ν.2238/94 2) δεν αναφέρεται στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με το αρθ.6 του Ν.2238/94 3) δεν μπορεί να ενταχθεί στην αποζημίωση για δαπάνες υπηρεσίας, σύμφωνα με το άρθρο 45 παρ.4 εδάφιο α' του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης, την αναγνώριση ότι το ατομικό της εισόδημα από την πάγια αποζημίωση για δημιουργία βιβλιοθήκης για το Οικον. Έτος 2011 δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, την διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος του ανωτέρου οικονομικού έτους και την επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Κατά την έννοια των διατάξεων του Συντάγματος αρθ.78 παρ.1 και 4 και αρθ.4 παρ.5 και του Ν.2238/1994 αρθ.4 παρ.1 και 45 παρ.1 τα προαναφερθέν ποσό που εισέπραξε ως «πάγια μηνιαία αποζημίωση» δεν αποτελεί εισόδημα διότι της χορηγήθηκε για την κάλυψη πραγματικών δαπανών κατά την άσκηση των καθηκόντων της και ως εκ τούτου δεν υπάγεται σε φορολόγηση.

2) Σύμφωνα με την διάταξη του αρθ.61 του Ν.2238/1994 σε συνδυασμό με την πάγια νομολογία του ΣτΕ ο φορολογούμενος μπορεί να ανακαλέσει τη φορολογική του δήλωση ολικά ή μερικά αν, εκ σφάλματος περιελήφθη σ' αυτή φορολογητέα ύλη ανύπαρκτη.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. .4174/2013 ορίζεται: « Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. » (Σχετ. ΠΟΛ 1174/2014 Εγκ. Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ.1 του ν.2238/94 ορίζεται: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) ορίζεται ότι : «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. »

Επειδή, εν προκειμένω έχει υποβληθεί από την προσφεύγουσα αίτημα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος την 16.06.2014 για το οικονομικό έτος 2011, συνεπώς βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου νομίμως προβάλλεται.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 2530/1997 και στη συνέχεια με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 περ. γ' του Ν.3205/2003 χορηγείται πάγια αποζημίωση στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και προς αντιμετώπιση δαπανών συμμετοχής σε συνέδρια, ανεξάρτητα από την ύπαρξη συγκεκριμένης μηνιαίας συμμετοχής σε συνέδρια και χωρίς την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για τη διενέργεια των εν λόγω δαπανών.

Επειδή, στη συνέχεια με το άρθρο 12 παρ. 13 του Ν. 3052/2002 η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που καταβάλλεται σε μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, με την απόφαση 29/2014 της Ολομέλειας του ΣτΕ η ως άνω διάταξη κρίθηκε αντισυνταγματική, καθώς, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που χορηγείται στα μέλη του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων για την κάλυψη των δαπανών, στις οποίες

αυτά υποβάλλονται για τη δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια, οι οποίες, κατά τα κοινώς γνωστά, είναι απαραίτητες για τη διαρκή επιστημονική τους ενημέρωση, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται η προαγωγή της επιστήμης, της έρευνας και της διδασκαλίας στο χώρο των Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για τη κάλυψη των εν λόγω δαπανών, το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο και, ως εκ τούτου, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ.1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.

Επειδή, κατά συνέπεια, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια που καταβάλλεται σε μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. κακώς υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1234/2014 παρ. 1 περ. α, β (ορθή επανάληψη) με την οποία ορίζεται ότι:

“1. Σε εκδίκαση υποθέσεων, αναφορικά με την υπαγωγή του επιδόματος βιβλιοθήκης σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.):

α) με την υπ’ αριθμ. [29/2014](#) ομόφωνη Απόφαση της Ολομέλειας έκρινε ότι «η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για την κάλυψη των εν λόγω δαπανών (δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για τη συμμετοχή σε επιστημονικά συνέδρια), το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο, και, ως εκ τούτου, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του [άρθρου 4 παρ. 1](#) του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων».

β) με την υπ’ αριθμ. [2306/2014](#) Απόφαση της Ολομέλειας κάνει δεκτή την απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου η οποία έκρινε ότι «η διάταξη του [άρθρου 12 παρ. 13](#) του ν. [3052/2002](#), που προβλέπει την φορολόγηση της εν λόγω αποζημίωσης (επίδομα βιβλιοθήκης), δηλαδή παροχής μη έχουσας τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματική και, συνακόλουθα, ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε το νόμο».”

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, με το με αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2011, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./2011 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικον. έτους, προέκυψε πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 777,93 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα, από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 44.678,67 ευρώ, στο οποίο περιλαμβανόταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους 5.020,50 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από 01/01/2010 έως 31/12/2010, ενώ, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσό αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 17/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επί της με αριθμ. πρωτ. /16.06.2014 ανακλητικής – τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, κατά το μέρος που αφορά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης ύψους 5.020,50 ευρώ, το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, και ορίζουμε όπως ο παραπάνω Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή και εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης σύμφωνα με τα παραπάνω.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.

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).