



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 15/12/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4255

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2014 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ:....., κατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός, κατά των με αριθμ. πρωτ. και/28-08-2014 αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί των ταυτάριθμων και από 04/07/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντίστοιχα, και κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί της με

αριθμ. πρωτ...../04-07-2014 τροποποίησης/ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικού έτους 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθμ. πρωτ. και/28-08-2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί των ταυτάριθμων και από 04/07/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012 και 2013, αντίστοιχα και την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί της με αριθμ. πρωτ...../04-07-2014 τροποποίησης/ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος οικονομικού έτους 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 28/11/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 14/10/2014 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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 τις με αριθμ. πρωτ. και/28-08-2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί των ταυτάριθμων και από 04/07/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντίστοιχα, καθώς και με την σιωπηρή αρνητική απάντηση του ως άνω Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμ.πρωτ./04-07-2014 τροποποίησης/ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος οικονομικού έτους 2014, δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου των οικείων οικονομικών ετών.

Οι ως άνω τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις αφορούν:

α) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 κατά το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, ύψους € 3.980,27, ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

β) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 κατά το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, ύψους € 3.980,27, ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

γ) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 κατά το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, ύψους € 3.456,86, ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

Τα εν λόγω ποσά χορηγήθηκαν στον προσφεύγοντα ως μουσικού της Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης απέρριψε το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντος, βασιζόμενος στις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 61 του ν. 2238/1994, καθόσον οι ανακλητικές δηλώσεις

φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013, υπεβλήθησαν πέραν της λήξης των οικείων οικονομικών ετών.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων με αριθμ. πρωτ. και/28-08-2014 αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης, καθώς και της σιωπηρής αρνητικής απάντησης του ως άνω Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. επί του από 04/07/2014 και με αριθμ. πρωτ. αιτήματος του, την αποδοχή των υποβληθεισών τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται εμπρόθεσμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ.11 παρ.2 του ν.1756/1988 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 12 του ν.3514/2006 περί αναστολής των προθεσμιών από 1 Ιουλίου μέχρι και 15 Σεπτεμβρίου.
- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε το ποσό του επιδόματος μουσικού οργάνου ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
- Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την κάλυψη δαπανών που έχουν σχέση με εργασία των μουσικών, επομένως δεν πρέπει να φορολογείται.
- 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.

Ως προς τις προσβαλλόμενες με αριθμ. πρωτ. και/28-08-2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί των ταυτάριθμων και από 04/07/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντίστοιχα:

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

*** Το τελευταίο εδάφιο της παρ.1 προστέθηκε με το άρθρο 232 παρ.1β Ν.4281/2014.

ΦΕΚ Α 160/8.8.2014.Έναρξη ισχύος από 31 Ιουλίου 2014.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1192/2014 προβλέπεται ότι: «.....αναφορικά με την αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη μετονομασθείσας σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δυνάμει της υπ' αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ΦΕΚ Β'3367/31.12.2013), καθώς και της προθεσμίας για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών από την ως άνω Υπηρεσία, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου, οι οποίες τέθηκαν με σκοπό την εναρμόνιση με τις ισχύουσες στις φορολογικές διαφορές διατάξεις περί αναστολής των προθεσμιών για την άσκηση ένδικων βοηθημάτων ή μέσων ενώπιον των αρμόδιων Δικαστηρίων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 παρ.4 εδαφ.3 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας : «Οι προθεσμίες για την άσκηση ένδικων βοηθημάτων ή μέσων αναστέλλονται για το διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή, οι προσβαλλόμενες με αριθμ. πρωτ. 38329 και 38330/28-08-2014 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί των ταυτάριθμων και από 04/07/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντίστοιχα, κοινοποιήθηκαν νόμιμα σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, την **28-08-2014**.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή όσον αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ασκήθηκε **εκπρόθεσμα την 14/10/2014**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης συνυπολογιζομένου του χρονικού διαστήματος αναστολής από την 1^η έως την 31^η Αυγούστου, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Ως προς την προσβαλλόμενη σιωπηρή αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης επί της από 04/07/2014 και με αριθμ. πρωτ. αίτησης του προσφεύγοντος περί τροποποίησης/ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«.....Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....»

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 υπηρεσίας 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 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 1/1/2010 θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν απαλλάσσεται της φορολογίας, καθόσον δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που θεσπίζονται με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 45 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 5 του άρθρου 6 του ίδιου νόμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2014 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, ΑΦΜ: **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Ποσό Πληρωμής για το οικονομικό έτος 2012: 336,47 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το υπ' αριθ./2012 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2012 (ΑΧΚ) της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

Ποσό Επιστροφής για το οικονομικό έτος 2013: 532,00 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το υπ' αριθ./2013 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2013 (ΑΠΚ) της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

Ποσό Επιστροφής για το οικονομικό έτος 2014: 179,28 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την υπ' αριθ./2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 (ΑΠΚ) της ΓΓΔΕ.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α/α**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).