



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

Καλλιθέα, 11/03/2015

Αριθμός απόφασης: 993

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
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 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου οικονομικού έτους 2014 με την οποία απορρίφθηκε η από διατυπωθείσα επιφύλαξη επί της από ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικ. έτους 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθμ ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου οικονομικού έτους 2014 με την οποία απορρίφθηκε η από διατυπωθείσα επιφύλαξη επί της από ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικ. έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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:

Η προσφεύγουσα, καθηγήτρια του, υπέβαλε την υπ' αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικ. έτους 2014, δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, ατομικό συνολικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους €32.183,23.

Η προσφεύγουσα, σύμφωνα με την με αριθμ. πρωτ. αίτησή της, προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. τα απαραίτητα δικαιολογητικά ώστε ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. να επιληφθεί της «επιφύλαξης» της ως άνω ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014. Η επιφύλαξή της αφορούσε συνολικό ποσό ύψους €10.675,95, το οποίο συμπεριλαμβανόταν στο ως άνω δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και αφορούσε την πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια ποσού €3.205,41, το ειδικό ερευνητικό επίδομα ποσού €3.157,33 και το επίδομα διδακτικής προετοιμασίας ποσού €4.313,21, τα οποία δεν έπρεπε να φορολογηθούν, καθώς δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος. Τα ως άνω ποσά, βάσει των από και βεβαιώσεων του εν λόγω Πανεπιστημίου, είναι καθαρά, ήτοι μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων.

Η ως άνω επιφύλαξή της απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και βάσει της από και με αριθμ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους €2.596,24.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της από και με αριθμ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Τα ως άνω επιδόματα χορηγούνται στα μέλη του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων για την κάλυψη των πρόσθετων δαπανών στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας και των ιδιόμορφων συνθηκών ασκήσεως αυτής και συνεπώς δεν υπόκεινται σε φορολόγηση βάσει συνταγματικών διατάξεων και σχετικής νομολογίας (ΟΛΣΤΕ 29/2014).
- Η απαρίθμηση στην παρ.4 του άρθρου 45 του Ν.2238/1994 περιπτώσεων παροχών, οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι

υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014, σημειώθηκε το πεδίο της «επιφύλαξης» και η προσφεύγουσα προσκόμισε τα απαραίτητα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. διατυπώνοντας τους λόγους της επιφύλαξής της, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων.

Επειδή, σύμφωνα με την από και με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, η οποία εκδόθηκε μεταγενέστερα της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας μόνο στο μέρος που αφορά την πάγια μηνιαία αποζημίωση ύψους €3.205,41. Συνεπώς, δεν εξετάζεται από την Υπηρεσία μας το αίτημα της προσφεύγουσας περί μη φορολόγησης του εν λόγω ποσού ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες για το οικ. έτος 2014.

Ως προς το επίδομα διδακτικής προετοιμασίας και εξωδιδακτικής πανεπιστημιακής απασχόλησης (άρθρου 13 παρ. 2 περ. γ' Ν. 2530/1997 ή κατά περίπτωση του άρθρου 36 παρ. 2 περ. β' Ν.3205/2003) και το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων (άρθρου 13 παρ. 2 περ. ε' Ν. 2530/1997 ή κατά περίπτωση του άρθρου 36 παρ. 2 περ. δ' Ν.3205/2003).

Επειδή, με το άρθρο 45 § 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται 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, τα προβλεπόμενα από τις ανωτέρω διατάξεις επιδόματα θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν απαλλάσσονται της φορολογίας, καθόσον δεν εμπίπτουν 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, ούτε προβλέπεται η απαλλαγή τους στη νομοθετική διάταξη που τα χορηγεί.

Επειδή, περαιτέρω, με την απόφαση 1026/2013 του ΣτΕ κρίθηκε ότι το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων, που κατά το άρθρο 13 παρ. 2 περ. ε' του Ν.2530/1997 καταβάλλεται στα μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι., ούτε κατά νόμο ούτε από την φύση του καταβάλλεται για την κάλυψη δαπανών στις οποίες τα μέλη αυτά υποβάλλονται για την εκπλήρωση του λειτουργήματός τους, παρά τους χορηγείται ως ενίσχυση και ως κίνητρο για την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση της ακαδημαϊκής έρευνας, που αποτελεί ένα εκ των βασικών τους καθηκόντων. Συνεπώς, η εν λόγω μηνιαία οικονομική παροχή αποτελεί πρόσθετη αμοιβή των μελών Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι., η οποία, προσauξάνουσα το μισθό τους, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα εν λόγω επιδόματα δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή εν προκειμένω, με την από και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου

ύψους €2.596,24. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους €32.183,23, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, τα ποσά (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων) της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια ύψους €3.205,41, του ειδικού ερευνητικού επιδόματος ύψους €3.157,33 και του επιδόματος διδακτικής προετοιμασίας ύψους €4.313,21, τα οποία έλαβε κατά το διάστημα 01/01 – 31/12/2013.

Επειδή, στη συνέχεια υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, εκδόθηκε η από και με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, με την οποία προκύπτει ότι έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας μόνο στο μέρος που αφορά την πάγια μηνιαία αποζημίωση ύψους €3.205,41.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ) ως προς τα ποσά που αντιστοιχούν στο ειδικό ερευνητικό επίδομα και στο επίδομα διδακτικής προετοιμασίας, τα οποία αποτελούν φορολογητέο εισόδημα για το οικείο οικονομικό έτος, ενώ για την πάγια μηνιαία αποζημίωση το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας ικανοποιήθηκε με την από και με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Τελικό χρεωστικό: €755,45

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 (.....) της Γ.Γ.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. 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).