



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 4/5/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1804

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9523766

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 Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από **31-10-2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου , οδός, κατά της αρνητικής απάντησης επί της από 10-10-2014 αίτησης-ανακλητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2012-2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.
4. Την αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ επί της από 10-10-2014 αίτησης-ανακλητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2012-2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 16-12-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Με το υπ αριθμ ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φουσ .προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό πληρωμής φόρου εισοδήματος 3.594,07 €, βάσει της υποβληθείσας, κοινής με το σύζυγό της, φορολογικής δήλωσης οικ έτους 2012.

Με το υπ αριθμ ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φουσ .προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό πληρωμής φόρου εισοδήματος 3.928,40 €, βάσει της υποβληθείσας, κοινής με το σύζυγό της, φορολογικής δήλωσης οικ έτους 2013.

Με την υπ αριθμ πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό πληρωμής φόρου εισοδήματος 3.937,41 €, βάσει της υποβληθείσας, κοινής με το σύζυγό της, φορολογικής δήλωσης οικ έτους 2014.

Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα είναι Ιατρός Ε.Σ.Υ .Κατά τα έτη 2011,2012 & 2013 εισέπραξε πάγια μηνιαία αποζημίωση (επίδομα βιβλιοθήκης), το οποίο σύμφωνα με την από 18/09/2014 βεβαίωση του Νοσοκομείου, ανήλθε σε καθαρό ποσό ύψους 1.986,531.986,53 €. και 1.505,86 € αντίστοιχα.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα για τα οικονομικά έτη 2012,2013 & 2014 υπέβαλε τις,..... & αντίστοιχα κοινές με το σύζυγό της, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στις οποίες δήλωνε ατομικό φορολογητέο εισόδημα προερχόμενο από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 34.168,41€, 32.258,98 & 29.312,00 αντίστοιχα. Στα εισοδήματα αυτά συμπεριελάμβανε μεταξύ άλλων και το ανωτέρω αναφερόμενο επίδομα που είχε λάβει κατά τα έτη 2011,2012 & 2013 τα οποία, όπως αναφέρει η ίδια, δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθότι δεν αποτελεί εισόδημα.

Κατόπιν η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αρ. πρωτ. /10-10-2014 αίτηση- ανάκλησης των δηλώσεων φορολ. εις/τος οικ. ετών 2012-2014, και έλαβε την με αρ. πρωτ. /13-10-2014 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.

Συνεπεία των παραπάνω η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ την υπ' αριθμ. πρωτ. /31-10-2014 ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά να γίνουν νέες εκκαθαρίσεις ισχυριζόμενη ότι:

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012-2014 ποσό ύψους 1.986,53 €, 1.986,53€ και 1.505,86 (επίδομα βιβλιοθήκης), αντίστοιχα, διότι αφορά επίδομα το οποίο δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.
- Με βάση την υπ αριθμ 2306/2014 ομόφωνη απόφαση της Ολομελείας του ΣτΕ, η οποία πλέον αποτελεί Νομολογία, σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα η πάγια μηνιαία αποζημίωση (επίδομα βιβλιοθήκης), πού λαμβάνουν οι Ιατροί κλάδου Ε.Σ.Υ. για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης καθώς και ότι η διάταξη της παρ. 13 του άρθρου 12 του Ν.3052/2002 περί <<Απλουστεύσεις στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στον τρόπο απόδοσης του Φ.Π.Α. και άλλες διατάξεις >> πού προβλέπει την φορολόγηση της εν

λόγω αποζημίωσης είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα, ως αντισυνταγματική.

Επί της από 31-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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: «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): «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 προβλέπεται ότι: «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, η αίτηση-ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 - 2014 υποβλήθηκαν την 10/10/2014, βάσει των προεκτεθεισών διατάξεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 4 του ν. 2606/1998 και στη συνέχεια με τις διατάξεις της παραγράφου Α.4. του άρθρου 44 του εφαρμοστέου εν προκειμένω ν. 3205/2003 (εκτός του οικ. έτους 2014), χορηγείται πάγια μηνιαία αποζημίωση για συμμετοχή σε σεμινάρια και ενημέρωση βιβλιοθήκης στους ιατρούς του Εθνικού Συστήματος Υγείας (Ε.Σ.Υ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 13 του ν. 3052/2002 η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για συμμετοχή σε συνέδρια, που καταβάλλεται σε λειτουργούς και υπαλλήλους του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., κατ' εφαρμογή των εκάστοτε ισχυουσών μισθολογικών διατάξεων, υπήχθη σε φορολογία εισοδήματος από τις 8.7.2002.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση 2306/2014 της Ολομέλειας του ΣτΕ, η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε σεμινάρια χορηγείται στους ιατρούς του Ε.Σ.Υ για την κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται για την δημιουργία και διαρκή ενημέρωση βιβλιοθήκης, καθώς και για την συμμετοχή σε σεμινάρια και επιστημονικά συνέδρια, οι οποίες, κατά τα κοινώς γνωστά, είναι απαραίτητες για την μελέτη και την διαρκή επιστημονική ενημέρωση αυτών, ούτως ώστε με την αρτιότερη επιστημονικά άσκηση των καθηκόντων τους, να επιτυγχάνεται η προαγωγή της επιστήμης, της έρευνας και της ασφαλούς περίθαλψης στον χώρο της υγείας, προς όφελος του κοινωνικού συνόλου, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για την κάλυψη των εν λόγω δαπανών, το δε ύψος της δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο και, συνεπώς, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Εξ άλλου, τον χαρακτήρα αυτό της πάγιας αποζημίωσης δεν αναιρεί το γεγονός ότι παρέχεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη συγκεκριμένης μηνιαίας συμμετοχής σε σεμινάρια και αγοράς βιβλίων και χωρίς την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για την διενέργεια των εν λόγω δαπανών, διότι αποτελεί προφανή επιμερισμό τους σε ετήσια βάση, θεωρουμένης από το νομοθέτη ως ελαχίστης αναγκαίας δαπάνης που καταβάλλεται για τον ως άνω σκοπό (πρβλ. ΣτΕ 29/2014 Ολ.).

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1234/27.10.2014 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 7 8 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ούτε συγκεκριμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικό προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων» και

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».

2. Μετά την έκδοση των παραπάνω αποφάσεων του Σ.τ.Ε. υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη οι οποίες εκκρεμούν για εκκαθάριση. Παρακαλούμε για άμεση εκκαθάριση των δηλώσεων αυτών λαμβάνοντας υπόψη το σκεπτικό των παραπάνω αποφάσεων του Σ.τ.Ε., καθώς και των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Οι υποθέσεις που εκκρεμούν στην Δ.Ε.Δ. επιλύονται σύμφωνα με τα παραπάνω.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση: **α)** με το από 31-7-2012 και με αριθμ. ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσ. προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2012, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./31-7-2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 3.594,07 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 34.168,41 ευρώ, στο οποίο περιλαμβανόταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 1.986,53 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από ΙΑΝΟΥΑΡΙΟ 2011 έως ΔΕΚΕΜΒΡΙΟ 2011 ενώ, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσό αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο, **β)** με το από 30-9-2013 και με αριθμ. ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσ. προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ., οικονομικού έτους 2013, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./30-9-2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 3.928,40 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 32.258,98 ευρώ, στο οποίο περιλαμβανόταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας

μηνιαίας αποζημίωσης για ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 1.986,53 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από ΙΑΝΟΥΑΡΙΟ 2012 έως ΔΕΚΕΜΒΡΙΟ 2012 ενώ, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσό αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο, και γ) με την από 25-6-2014 και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., οικονομικού έτους 2014, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./25-6-2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 2.937,41 ευρώ. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 29.312,00 ευρώ, στο οποίο περιλαμβανόταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 1.505,86 ευρώ (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από ΙΑΝΟΥΑΡΙΟ 2013 έως ΔΕΚΕΜΒΡΙΟ 2013 ενώ, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ποσό αυτό δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και δεν έπρεπε να φορολογηθεί ως τέτοιο.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 31-10-2014 και αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ./13-10-2014 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ επί της από 10/10/2014 αίτησης-ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2012-2014, κατά το μέρος που οι δηλώσεις αυτές αφορούν στο ποσό της εν λόγω πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης ύψους 1.986,53, 1.986,53 & 1.505,86 ευρώ, το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, και ορίζουμε όπως ο παραπάνω Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή και εκκαθάρισή της σύμφωνα με τα παραπάνω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ