



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 2131604540
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

18/5/2015

Αριθμός απόφασης:

2042

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 5-3-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςΤ., ΑΦΜ, κατοίκου Πατρών οδός Τ.Κ., κατά της με αριθμ. πρωτ./30-3-2015 σιωπηρώς αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επί των από 2/12/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2010, 2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμ. πρωτ./30-3-2015 σιωπηρώς αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επί των ανωτέρω τροποποιητικών/ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 & 2011, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 18/5/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 5-3-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςΤ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών των από 2/12/2014 τροποποιητικών/ανακλητικών, δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος της

προσφεύγουσας, οικονομικών ετών 2010 & 2011, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου των οικείων οικονομικών ετών.

Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις αφορούν τη μείωση των δηλωθέντων (με την αρχική δήλωση) φορολογητέων εισοδημάτων οικονομικών ετών 2010, 2011 κατά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια, ύψους € **1.495,63 & 1.254,63** αντίστοιχα, ως μη υποκείμενα σε φορολογία.

Το εν λόγω ποσό χορηγήθηκε στη προσφεύγουσα ως καθηγέτρια όπως προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση στην οποία εμφανίζεται το καθαρό ποσό, μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, την αποδοχή των υποβληθείσων τροποποιητικών/ανακλητικών, δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 & 2011, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για κάθε ένα από τα εν λόγω έτη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εκ πλάνης η συγκεκριμένη αμοιβή (επίδομα βιβλιοθήκης), φορολογήθηκε ως μέρος του καθαρού του εισοδήματος κατά τα οικονομικά έτη 2010 & 2011.
- Επίκληση σχετικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων που δικαιώνουν τη μη φορολόγηση του σχετικού επιδόματος.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αρ. 29/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «*Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση*».

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, 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 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 δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή 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, 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, 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 συγκεκαλυμμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.

Επειδή, στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1234/27.10.2014 (ορθή επανάληψη) της Γ.Γ.Δ.Ε. αναφέρεται 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 συγκεκαλυμμένο φορολογικό προνόμιο υπέρ των μελών του διδακτικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων» και

β) ...

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, σε συνέχεια της παραπάνω εγκυκλίου, με την εγκύκλιο-διαταγή Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. , με θέμα «Διευκρινίσεις για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1234/2014», διευκρινίζεται μεταξύ άλλων ότι:

« 3. Από τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 προκύπτει ότι για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν την 1.1.2014 ισχύουν για την παραγραφή αξίωσης κατά του Δημοσίου οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, οι οποίες ορίζουν 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. Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου. Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (Ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.

Συνεπώς, εφόσον δε συντρέχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις που επιφέρουν αναβίωση της επιστροφής φόρου και διακοπή ή αναστολή της παραγραφής, η φορολογική διοίκηση διενεργεί νέα εκκαθάριση στις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ή δηλώσεις με επιφύλαξη, για τα οικονομικά έτη 2012, 2013, 2014 (χρήσεις 2011, 2012, 2013), λαμβάνοντας υπόψη τις προθεσμίες υποβολής των αρχικών εμπρόθεσμων δηλώσεων ή των δηλώσεων με επιφύλαξη ή των ανακλητικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί.

Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει στις περιπτώσεις όπου η φορολογική διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με δικαστικές αποφάσεις που δικαιώνουν συγκεκριμένους φορολογούμενους και για χρήσεις προγενέστερες του 2011.

Διευκρινίζεται ότι για το φορολογικό έτος 2014 και εντεύθεν σε κάθε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ή δήλωσης με επιφύλαξη, σε χρόνο που δεν είχε συντελεστεί η παραγραφή της αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει εκ νέου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (Ν. 2362/1995 άρθρο 93) ακόμα δηλαδή και σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης της φορολογικής Διοίκησης και μη άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής στη Δ.Ε.Δ. από τον φορολογούμενο.

Σε κάθε περίπτωση, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των όσων ορίζονται στην ΠΟΛ 1234/2014, οι φορολογούμενοι θα πρέπει να καταθέτουν, βεβαίωση για τη μη άσκηση ένδικων μέσων ή δήλωση παραίτησης από την άσκηση οποιασδήποτε ένδικης διεκδίκησης».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

Με τα με αριθμ. ειδοποίησης,, εκκαθαριστικά σημειώματα οικονομικών ετών 2010 & 2011 τα οποία εκδόθηκαν βάσει των με αριθμ. &/2014 δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, προέκυψαν: α) πιστωτικό ποσό φόρου € 2.052,52 για το οικ. έτος 2010 & β) πιστωτικό ποσό φόρου € 3.668,90 για το οικ. έτος 2011. Στις εν λόγω αρχικές δηλώσεις που υπέβαλε η προσφεύγουσα, από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 25.822,47 ευρώ για το οικ. έτος 2010 & 22.867,94 ευρώ για το οικ. έτος 2011 στο οποίο περιλαμβανόταν, μεταξύ άλλων, το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους € **1.495,63** & € **1.254,63** αντίστοιχα (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων), που έλαβε κατά το διάστημα από 01/01/2009 έως 31/12/2009 & 01/01/2010 έως 31/12/2010.

Επειδή, εν προκειμένω, για το ως άνω φορολογηθέν ποσό της εν λόγω πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2010 & 2011 την 2/12/2014 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Κατόπιν αυτών:

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τις υποβληθείσες την ίδια ως άνω ημερομηνία, τροποποιητικές/ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2010 & 2011.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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).