



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

Καλλιθέα, 18/5/2015

Αριθμός απόφασης: 2068

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9563608, 213-1604536
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.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21-04-2015 (ΦΕΚ 815/ τ.Β'/ 7-5-2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 27/2/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ στις από 3/11/2014 και 4/11/2014 ανακλητικές δηλώσεις του προσφεύγοντα για τα οικονομικά έτη 2010 και 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 6.** Την από 18/5/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 27/2/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ των από 3/11/2014 και 4/11/2014 ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα, οικονομικών ετών 2010 και 2011, αντίστοιχα, απορρίφθηκε σιωπηρά 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 ανακλητικές δηλώσεις αφορούν:

α) τη μείωση του δηλωθέντος (με την 2^η τροποποιητική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 κατά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 4.932€, ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

β) τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 κατά το ποσό της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 4.137,65€, ως μη υποκείμενο σε φορολογία.

Τα εν λόγω ποσά χορηγήθηκαν στον προσφεύγοντα ως ΕΡΕΥΝΗΤΗ, ως λειτουργός και υπάλληλος του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ. *(όπως προκύπτει από τις σχετικές βεβαιώσεις του, στις οποίες εμφανίζονται τα καθαρά ποσά, μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων.)*

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, την αποδοχή των υποβληθεισών ανακλητικών, δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για κάθε ένα από τα εν λόγω έτη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011 τα ανωτέρω ποσά, διότι αφορούν επιδόματα τα οποία δεν έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.
- Οι περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 45 του ν.2238/1994, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα, είναι ενδεικτικές.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την Απόφαση 29/2014 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 17 παρ. 3 περ. γ' του ν.2530/1997 και εν συνεχεία με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 3 περ. β' του ν.3205/2003 παρέχεται πάγια αποζημίωση για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και για συμμετοχή σε συνέδρια στους Ερευνητές που υπηρετούν σε Εθνικά Ερευνητικά Κέντρα και ανεξάρτητα Ερευνητικά Ινστιτούτα, τα οποία διέπονται από τις διατάξεις του ν.1514/1985, καθώς και σε κέντρα έρευνας της Ακαδημίας Αθηνών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12, παρ. 13 του ν.3052/2002 η πάγια μηνιαία αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης 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 ΠΟΛ1234/27-10-2014 (ορθή επανάληψη), γνωστοποιείται ότι: *«1. 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» και β) με την υπ' αριθμ. 2306/2014 Απόφαση της Ολομέλειας έκανε 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, 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 Δημόσιου 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:

α) Με το από 28/11/2012 και με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2010, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 968,3€. Στην εν λόγω 2^η τροποποιητική δήλωση που

υπέβαλε ο προσφεύγων, από κοινού με τη σύζυγό του, δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 50.731,11€, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, το ποσό (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων) της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 4.932€, το οποίο έλαβε κατά το διάστημα από 1/1/2009 – 31/12/2009.

β) Με το από 14/6/2011 και με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2011, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 1.892,37€. Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε ο προσφεύγων, δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 47.597,46€, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, το ποσό (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων) της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης, ύψους 4.137,65€, το οποίο έλαβε κατά το διάστημα από 1/1/2010 – 31/12/2010.

Επειδή, εν προκειμένω, για τα ως άνω φορολογηθέντα ποσά της εν λόγω πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης, υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011 την 3/11/2014 και 4/11/2014, αντίστοιχα, και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τις δηλώσεις αυτές οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 27-2-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Οικονομικό Έτος 2010

Τελικό πιστωτικό : 968,3€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2010 (ΑΠΚ) της Γ.Γ.Π.Σ.

B) Οικονομικό Έτος 2011

Τελικό χρεωστικό : 1.892,37€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2011 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Π.Σ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

Σ η μ ε ι 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 (άρθρο 126 ν.2717/1999).