



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 13-07-2015

Αριθμός απόφασης: 3025

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604554
ΦΑΞ : 213 1604566

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' αριθμ. 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 20-04-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου – ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ, κατά της με αρ. πρωτ./17-03-2015 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΤ' Θεσσαλονίκης επί της με αρ. πρωτ./17-12-2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης του προσφεύγοντα, οικ. έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αρ. πρωτ./17-03-2015 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΤ' Θεσσαλονίκης επί της με αρ. πρωτ./17-12-2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης του προσφεύγοντα, οικ. έτους 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 08/07/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 20-04-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του, με ΑΦΜ, 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:

Με τη με αριθμ. πρωτ./17-03-2015 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης επί της με αρ. πρωτ./17-12-2014 τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, οικονομικού έτους 2012, δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την εν λόγω δήλωση και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου του οικείου οικονομικού έτους.

Η ως άνω τροποποιητική/ανακλητική δήλωση αφορά τη μείωση των δηλωθέντων (με την αρχική δήλωση) φορολογητέων εισοδημάτων οικονομικού έτους 2012 κατά τα ποσά: α) του επιδόματος της διδακτικής προετοιμασίας και εξωδιδακτικής πανεπιστημιακής απασχόλησης, ύψους 3.185,64€ και β) του ειδικού ερευνητικού επιδόματος για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας, καθώς και την ταχύτερη και αποτελεσματική προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων, ύψους 2.287,20€, ως μη υποκείμενα σε φορολογία.

Τα εν λόγω ποσά χορηγήθηκαν στον προσφεύγοντα ως Επίκουρο Καθηγητή του(όπως προκύπτει από την με αρ. πρωτ./17-3-2014 βεβαίωση του ως άνω Πανεπιστημίου).

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος, 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.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

- Γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή του.
- Ακυρωθεί η με αρ. πρωτ./17-3-2015 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης, επί της ως άνω τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσής του.
- Να μεταρρυθμιστεί το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης.
- Το αντίδικο Ελληνικό Δημόσιο να διενεργήσει νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος του οικ. έτους 2012 και να προβεί στην επιστροφή νομιμοτόκως του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, από την κατάθεση της παρούσας προσφυγής.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Από συγγνωστή πλάνη συμπεριέλαβε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 τα ανωτέρω ποσά, διότι αφορούν επιδόματα τα οποία δεν έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.
- Τα ως άνω επιδόματα χορηγούνται, με βάση το άρθρο 13 παρ. 2 περ. γ΄ & ε΄ του Ν.2530/1997 (και στη συνέχεια με το άρθρο 36 παρ.2 περ. β΄ & δ΄ του Ν.3205/2003), στα μέλη του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων για την κάλυψη απαραίτητων δαπανών, ούτως ώστε να επιτυγχάνεται η προαγωγή της επιστήμης, της έρευνας και της διδασκαλίας και συνεπώς δεν υπόκειται σε φορολόγηση.
- Τα εν λόγω επιδόματα δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος κατά την έννοια

του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. και συνεπώς δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος.

- Στο άρθρο 45 παρ.4 του Ν. 2238/1994 γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι αυτή είναι αποκλειστική.
- Προς επίρρωση των ανωτέρω ισχυρισμών 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 13 παρ. 2 περ. γ' του Ν.2530/1997 (και στη συνέχεια με το άρθρο 36 παρ.2 περ. β' του Ν.3205/2003), χορηγείται επίδομα διδακτικής προετοιμασίας και εξωδιδακτικής απασχόλησης εντός των Πανεπιστημίων στα μέλη του Διδακτικού και Ερευνητικού Προσωπικού(Δ.Ε.Π.) των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 περ. ε' του Ν.2530/1997 (και στη συνέχεια με το άρθρο 36 παρ.2 περ. δ' του Ν.3205/2003), χορηγείται ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων, στα μέλη του Διδακτικού και Ερευνητικού Προσωπικού(Δ.Ε.Π.) των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων.

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 ιδίου 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, προσαυξάνουσα το μισθό τους, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή, με την απόφαση 29/2014 της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε αντισυνταγματική η διάταξη που αφορά την φορολόγηση της πάγιας μηνιαίας αποζημίωσης 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, η οποία έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα, και ως εκ τούτου δεν δύναται να ληφθεί υπόψη για το επίδομα διδακτικής προετοιμασίας και εξωδιδακτικής απασχόλησης και για το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων, τα οποία ούτε κατά νόμο ούτε από την φύση τους καταβάλλονται για την κάλυψη δαπανών στις οποίες τα μέλη αυτά υποβάλλονται για την εκπλήρωση του λειτουργήματός τους, παρά τους χορηγούνται ως ενίσχυση και ως κίνητρο για την διδακτική προετοιμασία τους και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση της Ακαδημαϊκής Έρευνας. Συνεπώς, η επικαλούμενη, από τον προσφεύγοντα, με αριθμό 29/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, ερείδεται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα εν λόγω επιδόματα δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση με το από 20-02-2015 και με αριθμ. ειδοποίησης/20-02-2015 εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2012, το οποίο εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./2015 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε ποσό επιστροφής φόρου ύψους 219,48 ευρώ. Στην εν λόγω πρώτη τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε ο προσφεύγων, δήλωσε ατομικό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 23.260,29 ευρώ, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, τα ποσά (μετά την αφαίρεση των νόμιμων κρατήσεων) του επιδόματος διδακτικής προετοιμασίας, ύψους 3.185,64 ευρώ και του ειδικού ερευνητικού επιδόματος, ύψους 2.287,20 ευρώ, τα οποία έλαβε κατά το διάστημα από 01/01 έως 31/12/2011.

Επειδή, εν προκειμένω, για τα ως άνω φορολογηθέντα ποσά του επιδόματος διδακτικής προετοιμασίας και του ειδικού ερευνητικού επιδόματος, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 την 17-12-2014 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τη δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 20-04-2015 και αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, με ΑΦΜ., που αφορά την υποβληθείσα στις 17-12-2014 τροποποιητική/ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Τελικό ποσό επιστροφής: 219,48 €.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αρ. ειδοπ./20-02-2015 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2012 , της Γ.Γ.Π.Σ.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΚΑΦΗΡΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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).