



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604504

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 21-9-2017

Αριθμός απόφασης: 5052

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 2/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΑΘΗΝΑΣ, οδός «.....» κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ στις από 3-1-2017 ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα για το οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014-2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 6.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2/5/2017 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. Γ' ΠΑΤΡΩΝ των από 3-1-2017 ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014-2015, που εστάλησαν με συστημένη επιστολή στη Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ και

έλαβαν αριθμό «.....»/3-1-2017, 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 τη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος κατά το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου, που χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως μέλος της «.....», ποσού 3.677,5€ για το οικονομικό έτος 2014, ποσού 3.876€ για το φορολογικό έτος 2014, ποσού 3.876€ για το φορολογικό έτος 2015.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ, την αποδοχή των υποβληθεισών ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014-2015, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του φόρου εισοδήματος των οικείων οικονομικών και φορολογικών ετών και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για κάθε ένα από τα εν λόγω έτη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εκ πλάνης συμπεριέλαβε το ποσό του επιδόματος μουσικού οργάνου ως φορολογητέο εισόδημα, καθόσον δεν χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

- Η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την κάλυψη δαπανών που έχουν σχέση με εργασία των μουσικών, επομένως δεν πρέπει να φορολογείται.

- Οι περιπτώσεις οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 45 παρ.4 του ν.2238/1994 ότι δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, είναι ενδεικτικές.

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 του άρθρου 66 παρ.43 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, σύμφωνα με το άρθρο 45 παρ.1 του ν.2238/1994: *«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, σύμφωνα με το άρθρο 45 παράγραφος 4 περ. ζ' του ν.2238/1994, όπως προστέθηκε με το άρθρο 5 παράγρ.5 του ν.3522/2006 και ίσχυσε μέχρι 31-12-2009, το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, το οποίο χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη δαπανών αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο.

Η διάταξη αυτή (άρθρο 45 παράγραφος 4 περ. ζ' του ν.2238/1994) ίσχυσε για τις δηλώσεις οικον.ετών 2007 έως και 2010 και καταργήθηκε από 01-01-2010 σύμφωνα με το άρθρο 4 παραγρ. 3 περίπτ. α' του ν.3842/2010 σε συνδυασμό με το άρθρο 92 παραγρ.1 περίπτ. α' του ίδιου νόμου.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ.3 της ΠΟΛ.1135/2010:

«Καταργήθηκαν οι περιπτώσεις ε', στ' και ζ' της παραγράφου 4 αρθ.45 του Κ.Φ.Ε. Μετά την κατάργηση αυτή, υπόκεινται σε φορολογία, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες

➤ *από αθλητικά σωματεία η ενώσεις αυτών αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδιών.....*

➤ *οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους υπαλλήλους του αρθ.58 παρ.3 του Ν.1943/91(υπάλληλοι αποσπασμένοι σε πολιτικά γραφεία) και τέλος*

➤ *το ποσό ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου, το οποίο χορηγείται στους μουσικούς της Κρατικής Ορχήστρας Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής για την κάλυψη δαπάνης αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους για την εκτέλεση μουσικών έργων.*

Τα πιο πάνω καταβαλλόμενα ποσά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα των δικαιούχων και συναθροίζονται με τα τυχόν λοιπά εισοδήματά τους, για να υπαχθούν σε φορολογία με βάση την κλίμακα αρθ.9 του ΚΦΕ»

Επειδή, το ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου από 1-1-2010 εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος του άρθρου 45 του ν.2238/1994 και δεν εξαιρείται της φορολογίας, καθόσον ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα στο άρθρο 45 παράγραφος 4 του ίδιου νόμου κάθε περίπτωση καταβαλλόμενου χρηματικού ποσού που δεν θεωρεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν υπάγεται το προαναφερόμενο ειδικό επίδομα οργάνου, το οποίο είναι αυτονόητο ότι αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, καθόσον η προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 45 του ν.2238/1994 ως ισχύει, ως

φορολογική τοιαύτη, είναι στενώς ερμηνευτέα. Επίσης, δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4172/2013.

Επειδή εν προκειμένω έχει υποβληθεί από τον προσφεύγοντα αίτημα τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος την 3-1-2017 για το οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014-2015, συνεπώς έχουν εφαρμογή οι ανωτέρω προαναφερόμενες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό «.....»/ 2-5-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» με ΑΦΜ «.....».

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2014

Τελικό χρεωστικό : 1.131,24€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2014 της Γ.Γ.Π.Σ.

Φορολογικό Έτος 2014

Τελικό χρεωστικό : 1.131,96€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Π.Σ.

Φορολογικό Έτος 2015

Τελικό χρεωστικό : 654,15€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμό ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 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 Α6

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΕΡΒΟΣ

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.