



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 06/05/2014

Αριθμός απόφασης: 1036

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά των υπ' αρ. 1)/...-...-2013, 2)/...-...-2013, 3)/...-...-2013,

4)/...-...-2013, 5)/...-...-2013, 6)/...-...-2013, 7)/...-...-2013, 8)/...-...-2013, 9)/...-...-2013, 10)/...-...-3013, 11)/...-...-2013 & 1)/...-...-2013 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα σε αυτήν έγγραφα.

4. Τα υπ' αρ. 1)/...-...-2013, 2)/...-...-2013, 3)/...-...-2013, 4)/...-...-2013, 5)/...-...-2013, 6)/...-...-2013, 7)/...-...-2013, 8)/...-...-2013, 9)/...-...-2013, 10)/...-...-3013, 11)/...-...-2013 & 12)/...-...-2013 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../.../2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 02/05/2013 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από .../.../2014 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τα υπ' αριθ.:

1)/...-...-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 9.523,24€ πλέον 11.427,89€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

2)/...-...-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 9.018,94€ πλέον 10.822,73€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

3)/...-...-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 8.622,02€ πλέον 10.346,73€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

4)/...-...-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.983,02€ πλέον 13.179,62€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

5)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03€ πλέον 13.179,64€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

6)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.969,37€ πλέον 13.163,24€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

7)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.983,03€ πλέον 13.179,64€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

8)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.982,48€ πλέον 13.178,98€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

9)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.957,71€ πλέον 12.053,48€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

10)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 10.960,55€ πλέον 9.426,07€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

11)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 9.144,67€ πλέον 5.669,70€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

12)/.....-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (κύριος) φόρος ποσού 9.973,56€ πλέον 3.789,95€ (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας).

Ο, τακτικό μέλος της, έλαβε έξοδα κίνησης βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95 και τα οποία στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών περιέλαβε στα απαλλασσόμενα του

φόρου εισοδήματος ποσά, τα οποία ως τέτοια λήφθηκαν υπόψη κατά την εκκαθάριση του φόρου.

Με αφορμή ερώτημα που απεύθυνε το έτος 2012 η προς το Υπουργείο Οικονομικών, για την επιβολή ή όχι Ειδικής Εισφορά Αλληλεγγύης του ν.3986/2011, επί των ως άνω εξόδων κίνησης, η Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο Δ12/ΕΞ16-10-2012 αποφάνθηκε ότι οφείλεται όχι μόνο Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης αλλά και φόρος εισοδήματος.

Ύστερα από προσωρινό έλεγχο εισοδήματος του άρθρου 67^α του Ν.2238/1994 που διενεργήθηκε στις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος των οικ. ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 του προσφεύγοντος, από τη Δ.Ο.Υ Δ' Αθηνών, προέκυψαν οι ανωτέρω περιγραφόμενοι φόροι.

Στην με αρ. πρωτ.-/...-...-14 ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων, ζητά την ακύρωση των υπ' αριθ:-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013,-/...-...-2013 &-/...-...-2013 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, ισχυριζόμενος τα ακόλουθα:

α) Δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου.

β) Τα προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου είναι πλημμελώς αιτιολογημένα.

γ) Τα καταβαλλόμενα έξοδα κίνησης στα τακτικά μέλη της, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ. 3 περ. α' του Ν. 2327/1995, δεν συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και εκ της φύσης και του σκοπού για τον οποίο δίδονται αλλά και του ιδιαίτερου νομικού πλαισίου που διέπει τη σχέση της με τα μέλη της, δεν εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του φόρου εισοδήματος (ν.2238/1994).

δ) Μη νόμιμος καταλογισμός πρόσθετου φόρου, διότι τα έξοδα κινήσεως είχαν εμπροθέσμως συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2001 έως και 2012 (στον κωδικό των εξαιρούμενων της φορολογίας εισπραχθέντων ποσών) και δεν μπορεί να θεωρηθούν οι δηλώσεις αυτές ανακριβείς.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό περί των εξόδων κίνησης, το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων των άρθρων 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της κρίθηκε από το Υπουργείο Οικονομικών πως έχει χαρακτήρα εισοδήματος, υποκείμενου κατά συνέπεια σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τον Ν. 2238/1994 και γι' αυτό φορολογήθηκε ως τέτοιο.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του ΣτΕ (αποφάσεις 2372/2013, 29/2014) καθώς και με την υπ' αριθμ. 54/2014 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία πρόσφατα έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, το μηνιαίως καταβαλλόμενο ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της δεν φέρει τον χαρακτήρα εισοδήματος, καθώς δεν αποτελεί αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας των τακτικών μελών της, αλλά αντιστοιχεί σε πραγματικές δαπάνες για τις μετακινήσεις τους προς άσκηση του έργου τους και τις συμμετοχές τους σε διεθνή συνέδρια.

Επειδή εξάλλου, τα μέλη της δεν τελούν σε σχέση υπηρεσιακής εξάρτησης με το νομικό πρόσωπο της, τα δε έξοδα κίνησης δεν παρέχονται ως αντάλλαγμα υπηρεσιών εργασίας και δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές εργασίες αλλά ούτε και εμπίπτουν στην έννοια του εισοδήματος «εκ πάσης άλλης πηγής».

Επειδή, σύμφωνα με ανωτέρω, έχει ήδη κριθεί ότι το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/95, ποσό για έξοδα κίνησης χωρίς απόδοση λογαριασμού στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της, καλύπτει δαπάνες στις οποίες τα ως άνω πρόσωπα υποβάλλονται για την εκτέλεση των καθηκόντων τους ως τακτικών μελών της και επομένως, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση έγινε εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου και τα καταβληθέντα από την στον προσφεύγοντα έξοδα κίνησης για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 θεωρήθηκαν φορολογητέο εισόδημα και επιβλήθηκε φόρος επ' αυτών, ενώ σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν έπρεπε να θεωρηθούν ως τέτοια και επομένως δεν έπρεπε να υπαχθούν σε φορολογία.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ανωτέρου λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ.-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση των υπ' αριθ.: 1)-2013, 2)-2013, 3)-2013, 4)-2013, 5)-2013, 6)-2013, 7)-2013, 8)-2013, 9)-2013, 10)-2013, 11)-2013 & 12)-2013 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).