



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 26/05/2017

Αριθμός απόφασης: 3079

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά της τεκμαρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ επί των με αριθ. πρωτ. /24.10.2016 και /24.10.2016 αιτημάτων του περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2011 έως και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ των με αριθμό πρωτοκόλλου/24.10.2016 και/24.10.2016 αιτημάτων του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2011 έως και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, δεν έγιναν δεκτά το ως άνω αίτημά του. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων με τα ως άνω υποβληθέντα αιτήματα, ζήτησε την αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθάριστων αποδοχών του από τις συντάξεις που λαμβάνει ως συνταξιούχος Νομικός Σύμβουλος του Κράτους από τα δηλωθέντα στον κωδικό 303 του Εντύπου Ε1 των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος των ως άνω οικονομικών και φορολογικών ετών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: **α)** να ακυρωθεί η εν λόγω σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, **β)** να επανεκκαθαριστεί ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 έως και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, κατόπιν τροποποίησης των οικείων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου αφού προηγουμένως αφαιρεθεί από το εκάστοτε ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών του αφενός το ποσό των 24.864,12 ευρώ, επικουρικά δε ποσό ίσο με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέν ετησίως ποσό αντισταθμιστικού επιδόματος και αφετέρου ποσό ίσο με το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού αυτών και την επιστροφή νομιμότοκα του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος των εν λόγω οικονομικών ετών, **γ)** την επιστροφή νομιμότοκα του ποσού της επιβάρυνσης που επιβλήθηκε για την καταπολέμηση της ανεργίας στις ετήσιες αποδοχές του, επικουρικά δε να υπολογιστεί η ως άνω επιβάρυνση όχι επί των ακαθάριστων προ φόρου ετήσιων αποδοχών του, αλλά επί των αντίστοιχων καθαρών, δηλαδή αυτών που απομένουν μετά την αφαίρεση του συνόλου των βαρυνουσών αυτές κρατήσεων και του αναλογούντος φόρου εισοδήματος και αφού προηγουμένως αφαιρεθεί τόσο το ποσό των 24.864,12 ευρώ, επικουρικά δε ποσό ίσο με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέν ετησίως ποσό αντισταθμιστικού επιδόματος, όσο και το 25% του ακαθάριστου ποσού αυτών και την επιστροφή της προκύπτουσας διαφοράς νομιμότοκα, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ενώ το καταβαλλόμενο στον Ανώτατο Δικαστικό Λειτουργό αντισταθμιστικό επίδομα έχει υποστεί αλληπάλληλες περικοπές, με αποτέλεσμα σήμερα να ανέρχεται σε 500,00 ευρώ μηνιαίως και 6.000,00 ευρώ ετησίως, το ποσό που βάσει της 1072374/1223/Α0012/23.7.2001 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών αφαιρείται από το φορολογητέο ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης εξακολουθεί να ανέρχεται σε 880,00 ευρώ μηνιαίως και 12.591,30 ετησίως, γεγονός που καταδεικνύει ότι με την απόφαση αυτή ουσιαστικά απλώς αυξήθηκε το καθαρό ποσό της

βουλευτικής αποζημίωσης, χωρίς πραγματική σύνδεση με το ύψος του εκάστοτε καταβαλλόμενου στον Ανώτατο Δικαστικό Λειτουργό αντισταθμιστικού επιδόματος.

2) Το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης αυξήθηκε δια της απαλλαγής από το φόρο εισοδήματος ποσού 880,00 ευρώ μηνιαίως και 12.591,30 ετησίως βάσει της 1072374/1223/A0012/23.7.2001 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, καθώς και ποσού ίσου με το 25% του ακαθαρίστου ύψους αυτής, δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 36 παρ. 2 του ν. 3016/2002. Ενόψει δε των οριζομένων στα άρθρα 26, 87 παρ.1, 88 παρ.2 και 100^Α εδ. γ' του Συντάγματος και ενόψει της εξισώσεως, δια της από 22.12.1964 αποφάσεως της Βουλής, της βουλευτικής αποζημιώσεως προς τις αποδοχές των ανωτάτων δικαστικών λειτουργών, οι παραπάνω απαλλαγές είναι εφαρμοστέες και επί των αποδοχών του κατ' εφαρμογή των ανωτέρω συνταγματικών διατάξεων.

3) Επικουρικώς πρέπει τουλάχιστον να αφαιρεθεί ποσό ίσο με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέν ετησίως ποσό αντισταθμιστικού επιδόματος. Το ποσό αυτό προκύπτει από τη στήλη III «Αμοιβές που απαλλάσσονται από φόρο» των συνυποβληθεισών με τις εκάστοτε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αντίστοιχων βεβαιώσεων αποδοχών του και δηλώνονται στον κωδ. 659 Έισοδήματα που αποκτήσατε το (...) τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο (...) του πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία- Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη « του εντύπου Ε1 των δηλώσεων αυτών.

4) Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, προκειμένου να προσδιοριστεί ο αναλογών-οφειλόμενος φόρος εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, η Φορολογική Διοίκηση όφειλε να αφαιρέσει από το εκάστοτε ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών του αφενός το ποσό των 24.864,12 ευρώ, επικουρικά δε ποσό ίσο με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέν ετησίως ποσό αντισταθμιστικού επιδόματος και αφετέρου ποσό ίσο με το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθαρίστου ποσού αυτών.

5) Δεδομένου ότι η επιβολή της εισφοράς αλληλεγγύης για την καταπολέμηση της ανεργίας αφορά μόνο τους μισθοδοτούμενους υπαλλήλους του Δημοσίου και όχι τους δικαστικούς λειτουργούς, μη νομίμως επιβλήθηκε αυτή επί των αποδοχών του, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 100^Α εδ. γ' του Συντάγματος η διάταξη του άρθρου 88 παρ.2 του Συντάγματος εφαρμόζεται και στο κύριο προσωπικό του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους. Επικουρικά η εισφορά αυτή βαρύνει τις ακαθάριστες αποδοχές του ενώ θα έπρεπε να βαρύνει τις καθαρές, μετά την αφαίρεση του συνόλου των βαρυνουσών αυτές κρατήσεων και του αναλογούντος φόρου εισοδήματος αφού προηγουμένως αφαιρεθεί τόσο το ποσό των 14.597,35 ευρώ, επικουρικά δε ποσό ίσο με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέν ετησίως ποσό αντισταθμιστικού επιδόματος, όσο και το 25% του ακαθαρίστου ποσού αυτών.

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 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), 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 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 σύμφωνα με την ΠΟΛ.1154/26-6-13:

«1. Η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τους υπόχρεους του άρθρου 62 του ΚΦΕ, που γίνεται υποχρεωτικά με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2013, παρατείνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου ως εξής: για το ψηφίο: 1 και 2 έως και την 22α Ιουλίου 2013, για τα ψηφία: 3 και 4 έως και την 29η Ιουλίου 2013, για τα ψηφία: 5 και 6 έως και την 5η Αυγούστου 2013, για τα ψηφία: 7 και 8 έως και την 12η Αυγούστου 2013, για το ψηφίο: 9 έως και την 26η Αυγούστου 2013 και για το ψηφίο 0 έως και την 30η Αυγούστου 2013. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή περαιτέρω στο από 19 Αυγούστου 2013 δελτίο τύπου του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρονται τα κάτωθι:

«Ως εξαιρετικό και μοναδικό μέτρο, το Υπουργείο Οικονομικών ανακοινώνει πως προτίθεται να επιτρέψει, με νομοθετική ρύθμιση που πρόκειται να κατατεθεί, την εμπρόθεσμη υποβολή όλων των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) μέχρι την καταληκτική ημερομηνία της 30ης Αυγούστου ανεξαρτήτως του ψηφίου λήξης του αριθμού φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου.

Η δυνατότητα αυτή δίνεται λαμβάνοντας υπόψη τον αυξημένο φόρτο που δημιούργησε η υποχρεωτική για όλους – για πρώτη χρονιά φέτος – ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων, αλλά και τα περισσότερα στοιχεία που ζητήθηκαν (όπως ο ΑΜΚΑ για τα προστατευόμενα μέλη και το ρολόι της ΔΕΗ για τα οικήματα). Για την απόφαση αυτή συνυπολογίστηκαν η συμπιεσμένη, σε σχέση με την νομοθετημένη, διάρκεια υποβολής, τα τεχνικά ζητήματα των εφαρμογών στις αρχές Ιουνίου, πως παρατηρήθηκαν αυξημένες, παράλληλες υποχρεώσεις κατά την υποβολή, ιδιαίτερα το μήνα Ιούλιο, αλλά και οι καθυστερήσεις που έλαβαν χώρα στη συλλογή των απαραίτητων για την υποβολή βεβαιώσεων από επιχειρήσεις, ταμεία και τράπεζες.

Οι τεχνικοί αυτοί λόγοι δυσχέραναν την υποβολή από μεριάς μεγάλου αριθμού φορολογουμένων και το Υπουργείο ανταποκρίνεται με σκοπό την καλύτερη εξυπηρέτηση των φορολογουμένων.

Τονίζεται πως η καταληκτική ημερομηνία της 30ης Αυγούστου δεν πρόκειται να πάρει παράταση, καθώς δεν υπάρχουν τεχνικοί ή άλλοι λόγοι. Η υποβολή συνεχίζεται με ικανοποιητικούς ρυθμούς και ο υπολειπόμενος χρόνος κρίνεται αρκετός για να ολοκληρωθεί η διαδικασία. Συνεπώς, κάθε υποβολή μετά την 30η Αυγούστου θα εκκαθαριστεί ως εκπρόθεσμη με τα προβλεπόμενα πρόστιμα και προσουξήσεις.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, υπέβαλε αιτήματα περί τροποποίησης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος, οικονομικών ετών 2011 έως και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, την 24/10/2016, και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς αυτά οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α. Ως προς το αίτημα για τη μη φορολόγηση ποσοστού 25% των ακαθαρίστων τακτικών αποδοχών του προσφεύγοντος Συνταξιούχου Νομικού Συμβούλου του Κράτους.

Επειδή με την απόφαση 89/2013 του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος κρίθηκε ότι «η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23), η οποία, προστεθείσα με το άρθρο 36 παρ. 2 του ν. 3016/2002 (Α' 110), παρέμεινε σε ισχύ με το άρθρο 5 παρ. 12 του ν. 3842/2010 (Α' 58) και προβλέπει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης, ερμηνευόμενη ενόψει των οριζομένων στο άρθρο 26 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από το άρθρο αυτό, δηλαδή των αρχών της διακρίσεως των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας, και εξειδικεύονται περαιτέρω, ως προς την δικαστική λειτουργία, στα άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργιών, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής».

Επειδή επιπλέον με την απόφαση 6/2015 του ίδιου ως άνω δικαστηρίου κρίθηκε ότι «... σε περίπτωση αύξησης του καθαρού ποσού των αποδοχών ενεργείας των δικαστικών λειτουργιών, η οποία δεν συνδέεται με την κάλυψη δαπανών στις οποίες αυτοί υποβάλλονται για την άσκηση του λειτουργήματός τους, αλλά απορρέει εκ της εφαρμογής επί αυτών, σύμφωνα με τις ως άνω συνταγματικές επιταγές, διατάξεως, όπως της προαναφερόμενης του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ' /75 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, που χορηγεί απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης, πρέπει να αυξάνονται αναλόγως, μέσω εφαρμογής της προβλεπόμενης φοροαπαλλαγής, και οι καταβαλλόμενες από το Δημόσιο συντάξιμες αποδοχές των δικαστικών λειτουργιών, προκειμένου να μην ανατραπεί η ως άνω συνταγματικώς επιβαλλόμενη αναλογία των συντάξιμων αποδοχών και των αποδοχών ενεργείας των δικαστικών λειτουργιών. Επομένως, δεδομένου ότι η πιο πάνω διάταξη του Ζ' /75 Ψηφίσματος εφαρμόζεται, κατά τα προεκτεθέντα, και στους συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς, οι ακαθάριστες συντάξιμες αποδοχές τους από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματός τους απαλλάσσονται σε ποσοστό 25% από το φόρο εισοδήματος».

Επειδή, περαιτέρω, με την ως άνω απόφαση κρίθηκε ότι «*εάν το τιθέμενο στην υπόθεση νομικό ζήτημα, εμπίπτον στη δικαιοδοσία του Ειδικού Δικαστηρίου, έχει ήδη επιλυθεί με απόφαση του Δικαστηρίου αυτού, ένδικο βοήθημα, στο οποίο ανακλύπει το ίδιο αυτό ζήτημα, νομίμως ασκείται απευθείας ενώπιον του κατ' αρχήν αρμοδίου ως εκ του αντικειμένου της διαφοράς, τακτικού διοικητικού δικαστηρίου (ή του Ελεγκτικού Συνεδρίου), το οποίο δεν υποχρεούται να παραπέμψει το ένδικο αυτό βοήθημα προς εκδίκαση στο Ειδικό Δικαστήριο, κατά το άρθρο 5 παρ. 2 του ν. 3038/2002, αλλά κρατεί και δικάζει τούτο, λαμβάνοντας υπόψη την επιλόουσα το νομικό ζήτημα απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου*».

Επειδή συμφωνά με την υπ' αριθμ. 288/2016 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. υπ' αριθμ. 1190/15.12.2016 της ΓΓΔΕ:

«11. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τακτική Ολομέλεια) γνωμοδοτεί, ομόφωνα, ότι η φορολογική μεταχείριση των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών (εν ενεργεία και συνταξιούχων), η υλοποίηση της οποίας αποφασίσθηκε με τις υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1147/29.9.2016 και ΠΟΛ.1161/1.11.2016 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, προκειμένου να αποφευχθεί η άσκοπη επιβάρυνση των διοικητικών υπηρεσιών και των δικαστηρίων, πρέπει να εφαρμοσθεί και στους λειτουργούς του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (εν ενεργεία και συνταξιούχους), καθώς και στα μέλη των οικογενειών των αποβιωσάντων δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του ΝΣΚ, τα οποία συνταξιοδοτούνται κατά μεταβίβαση, σύμφωνα με τις διατάξεις του συνταξιοδοτικού νόμου, λόγω του θανάτου των λειτουργών αυτών και μόνο για το τμήμα που αφορά τις κατά μεταβίβαση συντάξεις (όχι δηλαδή και για τα λοιπά εισοδήματα αυτών).»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, συνταξιούχος Νομικός Σύμβουλος του Κράτους, **α)** με το υπ' αριθμ./24.10.2016 αίτημά του προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ προέβη σε τροποποίηση - ανάκληση της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2011 έως και 2014 και φορολογικού έτους 2014 και **β)** με το υπ' αριθμ./24.10.2016 αίτημά του προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ προέβη σε τροποποίηση - ανάκληση της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, κατά το μέρος που είχε δηλώσει στον κωδικό 303 και το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών του από τις συντάξεις που λαμβάνει ως συνταξιούχος Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων, κρίνεται εν προκειμένω εφαρμοστέα η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23) και πρέπει, κατ' αντιστοιχία, να μην προσμετρηθεί στο συνολικό ποσό των φορολογητέων αποδοχών του προσφεύγοντος από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος, κατά το φορολογικό έτος 2014, ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού αυτών.

Επειδή οι ακαθάριστες συντάξιμες αποδοχές του προσφεύγοντος από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων, ανέρχονταν στο ποσό των 31.617,32 €, για το οικονομικό έτος 2014, 35.864,51 €, για το φορολογικό έτος 2014, και 43.777,68 €, για το φορολογικό έτος 2015, συνεπώς

δεν πρέπει να υπαχθεί σε φορολόγηση ποσοστό 25% επί των ανωτέρω ακαθάριστων αποδοχών, ήτοι το ποσό των 7.904,33 €, 8.966,13 € και 10.944,42 €, αντίστοιχα.

Β. Ως προς το αίτημα για την αφαίρεση από το εκάστοτε ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών ποσού ίσου με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέντος ετησίως ποσού αντισταθμιστικού επιδόματος.

Επειδή όπως προκύπτει από τις προσκομισθείσες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή βεβαιώσεις καταβληθεισών συντάξεων της Γενικής Διεύθυνσης Συντάξεων του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, για συντάξεις που καταβλήθηκαν από 01/01/2013 έως 31/12/2015, δεν προκύπτει καταβολή του αντισταθμιστικού επιδόματος στον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του είναι αβάσιμος.

Γ. Ως προς το προς το αίτημα για μη προσμέτρηση στον υπολογισμό της εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (όπως οι διατάξεις της παρ. 2 τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 5β' του άρθρου 38 του ν. 4024/2011), ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι:

«1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα...

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού, β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού, γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού, δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΥΑ ΦΕΚ Β' 1835/17-8-2011), με την οποία ρυθμίστηκαν τα θέματα για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, σε συνδυασμό με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ 1166/2014 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για το οικονομικό έτος 2014, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς:

α) τα πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί και οι κινητικά ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, συνεπώς και όσοι έχουν βαριά κινητική αναπηρία 80% ακριβώς,
β) τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθ. 14, δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης,

γ) τα εισοδήματα της περιπτ. γ' της παραγρ. 4 του άρθ. 45 Ν 2238/94, δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων και τα εφάπαξ βοηθήματα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές,

δ) οι άνεργοι που λαμβάνουν κατά την 31^η Ιανουαρίου 2014 επίδομα ανεργίας από το τον ΟΑΕΔ, το ΓΕΝΕ ή το ΕΤΑΠ - ΜΜΕ ή είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο των ανέργων των παραπάνω οργανισμών για τουλάχιστον δώδεκα (12) συνεχόμενους μήνες ούτως ώστε να χαρακτηρίζονται μακροχρόνιοι άνεργοι, εφόσον δηλώσουν υπεύθυνα ότι δεν έχουν κατά το φορολογικό έτος 2014 πραγματικά εισοδήματα που προέρχονται από Α', Γ', Δ', Ε' και Ζ' πηγή και επιπλέον μέχρι την ημερομηνία της αίτησης ούτε από ΣΤ' πηγή, και

ε) οι αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί Προνομιών, οι αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και τα ποσά που δηλώνονται στους κωδικούς 781 -782 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λπ), δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημα.

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και στην ΠΟΛ.1167/2011 Υπουργική Απόφαση (σχετ. ΠΟΛ 1223/2011 και 1149/2013 Εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

α) Την αποδοχή αυτής ως προς τη μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ακαθαρίστων τακτικών αποδοχών του ως συνταξιούχου Νομικού Συμβούλου του Κράτους, για το οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ προβεί σε νέα εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων σύμφωνα με τα ανωτέρω.

β) Την απόρριψη αυτής ως προς τη μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ακαθαρίστων τακτικών αποδοχών του ως συνταξιούχου Νομικού Συμβούλου του Κράτους, για τα οικονομικά έτη 2011 έως και 2013.

γ) Την απόρριψη αυτής ως προς την αφαίρεση από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών ποσού ίσου με το εκάστοτε πράγματι καταβληθέντος ετησίως ποσού αντισταθμιστικού επιδόματος, για τα οικονομικά έτη 2011 έως και 2014 και τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

δ) Την απόρριψη αυτής ως προς τη μη προσμέτρηση στον υπολογισμό της εισφοράς αλληλεγγύης, επί του συνόλου των αποδοχών, για τα οικονομικά έτη 2011 έως και 2014 και τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ANNA MARTINH

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.