



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604565

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 18-01-2017

Αριθμός απόφασης: 515

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Βούλας Αττικής, οδός, κατά της

από 21-07-2016 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με την έκδοση της οποίας τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου /04-07-2016 επιφύλαξη του προσφεύγοντος επί της με αριθμό καταχώρησης /22-06-2016 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με ημερομηνία έκδοσης 21-07-2016 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με την οποία τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε η ανωτέρω επιφύλαξη του προσφεύγοντος και της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την έκδοση της από 21-07-2016 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου /04-07-2016 επιφύλαξη του προσφεύγοντος επί της με αριθμό καταχώρησης /22-06-2016 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Η ως άνω ρητή επιφύλαξη αφορούσε τη μείωση του ετήσιου συνολικού ποσού των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του προσφεύγοντος από την άσκηση του δικαστικού του λειτουργήματος για το φορολογικό έτος 2015 κατά ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών αυτών.

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

- την αποδοχή της παρούσας προσφυγής του,
- την ακύρωση της με ημερομηνία έκδοσης 21-07-2016 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με την οποία τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου /04-07-2016 επιφύλαξή του επί της με αριθμό καταχώρησης /22-06-2016 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους,
- την αποδοχή της ανωτέρω επιφύλαξής του,
- τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλομένου για το ως άνω φορολογικό έτος φόρου εισοδήματος, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών

του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών αυτών, και

- την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου για το εν λόγω φορολογικό έτος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:
 - Με τη με αριθμό 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος (Μισθοδικείου) έγινε δεκτό ότι πρέπει να εφαρμοστεί και στα εισοδήματα των δικαστικών λειτουργών η φορολογική απαλλαγή που παρέχεται στους βουλευτές, δυνάμει του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23). Ειδικότερα, όπως έγινε δεκτό με την απόφαση αυτή, το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης αυξήθηκε δια της απαλλαγής από το φόρο εισοδήματος ποσού ίσου με το 25% του ακαθάριστου ύψους αυτής, δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 36 παρ. 2 του Ν. 3016/2002.
 - Ενόψει των οριζόμενων στα άρθρα 26, 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από τις διατάξεις αυτές, ήτοι των αρχών της διάκρισης των λειτουργών, της ισοδυναμίας και ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας και ενόψει της εξίσωσης, με την από 22-12-1964 απόφαση της Βουλής, της βουλευτικής αποζημίωσης προς τις αποδοχές των ανωτάτων δικαστικών λειτουργών, η ως άνω απαλλαγή είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών.

Στα πλαίσια της επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, από το πληροφοριακό σύστημα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων προέκυψε ότι, για το φορολογικό έτος 2015, έχει διενεργηθεί για τον προσφεύγοντα νέα εκκαθάριση φόρου εισοδήματος, καθώς υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμό καταχώρησης/13-10-2016 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, η οποία εκκαθαρίστηκε σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1147/29-09-2016 (και τη διευκρινιστική της, ήτοι την ΠΟΛ. 1161/01-11-2016), ενώ ο προσφεύγων δεν υπέβαλε παραίτηση από την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, καθόσον δεν προβλεπόταν στην ως άνω εγκύκλιο.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1147/29-09-2016 με θέμα «Φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών»:

«1. Με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 5 του ν. 3842/2010 καταργήθηκαν οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23Α') της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, εκτός των δύο τελευταίων εδαφίων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις των δύο ανωτέρω τελευταίων εδαφίων ορίζεται ότι κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, από το ποσό του πρώτου εδαφίου αφαιρείται ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος.

2. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1135/4.10.2010 εγκύκλιο, με την οποία κοινοποιήθηκαν τα άρθρα του ν. 3842/2010, διευκρινίστηκε ότι με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 5 του ως άνω νόμου, από 1/1/2010 καταργείται ο ειδικός τρόπος φορολόγησης, που οριζόταν από το άρθρο 5 του Ζ' ψηφίσματος του έτους 1975 (Φ.Ε.Κ. 23 Α') της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής και ίσχυε για τους Βουλευτές - Δικαστές. Δεν καταργούνται τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 1 του εν λόγω άρθρου, για τα οποία έγινε ήδη αναφορά στην προηγούμενη παράγραφο.

3. Με τις αριθ. 89/2013 και 6/2015 αποφάσεις του Ειδικού Δικαστηρίου της παρ. 2 του άρ. 88 του Συντάγματος (Μισθοδικείου), έγινε δεκτό ότι ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος δικαστικών λειτουργιών που προσέφυγαν θα υπολογιστεί μετά την αφαίρεση ποσοστού 25% από τις ακαθάριστες αποδοχές τους (εν ενεργεία και συντάξιμων), με την ειδικότερη αιτιολογία που περιέχεται στις προαναφερθείσες αποφάσεις και κυρίως ενόψει της εξίσωσης της βουλευτικής αποζημιώσεως προς τις αποδοχές των ανωτάτων δικαστικών λειτουργιών, καθώς και της διαφύλαξης των συνταγματικών αρχών της διάκρισης των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας. Οι αποφάσεις του Μισθοδικείου είναι αμετάκλητες και δεσμευτικές για τη Διοίκηση ως προς το νομικό ζήτημα που επιλύουν.

4. Σε διάφορες υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών κατατέθηκαν πολλαπλά αιτήματα δικαστικών λειτουργιών, εν ενεργεία, αλλά και συνταξιούχων, οι οποίοι αιτούνται οι αποδοχές και συντάξεις τους να τύχουν της ίδιας ως άνω φορολογικής μεταχείρισης με αυτών που προσέφυγαν και που δικαιώθηκαν από το Μισθοδικείο με τις ανωτέρω αποφάσεις.

5. Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω και προκειμένου να αποφευχθεί άσκοπη επιβάρυνση των δικαστηρίων και ταλαιπωρία των πολιτών, οι υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών θα προθούν σε νέα εκκαθάριση, υπολογίζοντας τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος μετά την αφαίρεση ποσοστού 25% από τις ακαθάριστες αποδοχές τους (εν ενεργεία και συντάξιμες). Το τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό επιστρέφεται λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις περί παραγραφής.

6. Κάθε άλλη διαταγή μας με αντίθετο περιεχόμενο παύει να ισχύει, από την έκδοση της παρούσας.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1161/01-11-2016 με θέμα «Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ. 1147/2016 για τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργιών»:

«Σε συνέχεια της ΠΟΛ. 1147/29.9.2016 εγκυκλίου μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας παρέχουμε διευκρινίσεις ως προς τα ακόλουθα διαδικαστικά ζητήματα:

1. Με την ανωτέρω εγκύκλιο και σε συνέχεια των αριθ. 89/2013 και 6/2015 αποφάσεων του Ειδικού Δικαστηρίου της παρ. 2 του άρ. 88 του Συντάγματος (Μισθοδικείου) διευκρινίστηκε, ότι οι υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών θα πρέπει να ικανοποιούν υποβαλλόμενα σχετικά αιτήματα δικαστικών λειτουργιών (εν ενεργεία και συνταξιούχων) και να προβαίνουν σε νέα εκκαθάριση, υπολογίζοντας τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος μετά την αφαίρεση ποσού ίσου με το 25% του ακαθάριστου ποσού των αποδοχών τους (των εν ενεργεία και των συνταξιούχων). Το τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό επιστρέφεται λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις περί παραγραφής. Περαιτέρω διευκρινίζεται, ότι με τον όρο ακαθάριστες

αποδοχές (των εν ενεργεία και των συνταξιούχων) νοούνται οι μεικτές αποδοχές που προέρχονται αποκλειστικά και μόνο από την ιδιότητά τους ως δικαστικών λειτουργών.

2. Σύμφωνα με τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος, όπως ισχύουν, «Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, από το ποσό του πρώτου εδαφίου [όπου ορίζεται το καθαρό ποσό] αφαιρείται ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος. Το ποσοστό αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.» Επίσης, διευκρινίζεται ότι ο Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013) δεν προβλέπει την έκπτωση της δαπάνης αυτής από το ακαθάριστο εισόδημα, και συνεπώς επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης και επί του προαναφερόμενου ποσοστού 25%. Συνεπώς, το προαναφερόμενο ποσό έκπτωσης (25%) δηλώνεται στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1.

3. Προκειμένου να διενεργηθεί η ως άνω νέα εκκαθάριση για τα εισοδήματα των ετών 2013, 2014 και 2015, οι δικαιούχοι δικαστικοί λειτουργοί (εν ενεργεία και συνταξιούχοι) θα πρέπει προηγουμένως να προσέλθουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., υποβάλλοντας τροποποιητικές δηλώσεις σύμφωνα με τα ανωτέρω. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που έχουν ήδη υποβληθεί τροποποιητικές δηλώσεις που δε συμφωνούν με τα παραπάνω, τότε απαιτείται η εκ νέου υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα. Οι τροποποιητικές αυτές δηλώσεις των δικαστικών λειτουργών υποβάλλονται στις Δ.Ο.Υ. χωρίς κυρώσεις μέχρι και 31.12.2016. Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. προβαίνουν σε εκκαθάριση των τροποποιητικών αυτών δηλώσεων. Κατά την υποβολή των δηλώσεων, οι συνταξιούχοι θα πρέπει επίσης να προσκομίσουν οποιοδήποτε πρόσφορο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η ιδιότητα του δικαστικού λειτουργού. (...)».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, δικαστικός λειτουργός, υπέβαλε δήλωση με επιφύλαξη (του άρθρου 20 του Ν. 4174/2013), διατυπώνοντας προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας τη με αριθμό πρωτοκόλλου /04-07-2016 επιφύλαξή του επί της με αριθμό καταχώρησης /22-06-2016 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που είχε δηλώσει στον κωδικό 301 και το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων.

Επειδή, εντούτοις, μετά την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και πριν την εξέταση αυτής, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας νέα εκκαθάριση για το φορολογικό έτος 2015 κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αριθμό καταχώρησης/13-10-2016 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω φορολογικού έτους, με την οποία δηλώθηκε στον κωδικό 301 («Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.») του Εντύπου Ε1 ποσό ύψους €44.743,29 και στον κωδικό 659 («Εισοδήματα που αποκτήθηκαν το 2015, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο, χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση») ποσό ύψους €18.598,71, το οποίο αντιστοιχεί στο 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών του από την άσκηση των δικαστικών του καθηκόντων, ύψους €74.394,84.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το αίτημα του προσφεύγοντος, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης του οφειλομένου για το φορολογικό έτος 2015 φόρου εισοδήματος, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών αυτών, έχει ήδη ικανοποιηθεί και, ως εκ τούτου, παρέλκει η εξέτασή του.

Επειδή, βάσει της ως άνω υποβληθείσας 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος, εκδόθηκε η από 16-11-2016 και με αριθμό ειδοποίησης 81739 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του οικείου φορολογικού έτους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με την οποία προέκυψε τελικό πιστωτικό ποσό φόρου ύψους €5.418,94.

Επειδή, μετά την έκδοση της ανωτέρω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή καθίσταται άνευ αντικειμένου και, ως εκ τούτου, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 20-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

α.α.

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.