



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 20-09-2016

Αριθμός απόφασης: 1072

**Τμήμα Α7 – Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 546 30 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313333246

**ΦΑΞ** : 2313333258

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

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

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

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....» κατά της σιωπηρής απόρριψης της υπ'αριθμ. πρωτ. «.....» αίτησης ανάκλησης δήλωσης φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2014 , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της από 27.04.2016 Εισήγησης της Δ.Ο.Υ. «.....», με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» του «.....», και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» επί της υπ' αριθ. «.....» αιτήσεως επιστροφής φόρου εισοδήματος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος για το φορ. έτος 2014 , να γίνει δεκτή η ως άνω αίτηση ανάκλησης, να διαταχθεί δε εκκαθάριση του οφειλομένου για τα ανωτέρω έτη φόρου εισοδήματος, αφού αφαιρεθεί από το κατ' έτος συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό 10560 € καθώς και ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών και να επιστραφεί σε αυτόν ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος εισοδήματος, νομιμοτόκως από την κατάθεση της προσφυγής. Περαιτέρω ζητά όπως του επιστραφεί το ποσό της επιβάρυνσης που επιβλήθηκε με το άρθρο 38 παρ.2 εδ.α Ν.3986/2011 για την καταπολέμηση της ανεργίας στις αποδοχές. Τέλος, ζητά όπως κατά την εφεξής εκκαθάριση εισοδήματος να αφαιρείται, αφενός το ποσό των 10560 €, αφετέρου ποσό ίσο με το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών και να

πάψει να παρακρατείται από τις αποδοχές του η εισφορά αλληλεγγύης για την καταπολέμηση της ανεργίας.

**Επειδή**, με την απόφαση 89/2013 (παρόμοια και η 6/2015) 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 ακαθαρίστου ποσού της βουλευτικής αποζημιώσεως, 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 λειτουργών, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής».

**Επειδή**, με την ως άνω απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου κρίθηκε ότι το αίτημα περί αφαιρέσεως από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών των δικαστικών λειτουργών του ποσού των 10.560,00€ ή, τουλάχιστον, ποσού ίσου με το πράγματι καταβληθέν σε αυτούς αντισταθμιστικό επίδομα είναι απορριπτικό «εφ' όσον δεν αμφισβητείται ότι το επίμαχο επίδομα, καταβαλλόμενο στους δικαστικούς λειτουργούς, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, από το γεγονός ότι δεν φορολογείται και όταν καταβάλλεται στους βουλευτές, ενόψει της εξισώσεως, με την προαναφερθείσα από 22.12.1964 απόφαση της Βουλής, της βουλευτικής αποζημιώσεως προς τις αποδοχές των ανωτάτων δικαστικών λειτουργών, δεν δημιουργείται υποχρέωση από καμία συνταγματική διάταξη να αφαιρεθεί από τις υποκείμενες σε φόρο εισοδήματος αποδοχές των δικαστικών λειτουργών και άλλο ποσό ίσο με το χορηγούμενο σε αυτούς για την ανωτέρω αιτία επίδομα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παραπάνω απόφαση «αν και κατά την γραμματική της διατύπωση η διάταξη του άρθρου 38 παρ. 2 περ. α' του ν. 3986/2011 φαίνεται να αναφέρεται μόνον σε «υπαλλήλους», μεταξύ άλλων, του Δημοσίου, όμως, κατά την αληθή έννοιά της, εν όψει και του σκοπού της, που είναι, όπως αναφέρεται και στην αιτιολογική έκθεση του νόμου, η καταπολέμηση της ανεργίας εν μέσω οξείας δημοσιονομικής κρίσεως, η ανωτέρω διάταξη καταλαμβάνει και τους δικαστικούς λειτουργούς, φορείς της τρίτης πολιτειακής λειτουργίας, εφ' όσον μισθοδοτούνται από το Δημόσιο. Ως εκ τούτου η χρήση του όρου “μισθοδοτούμενο προσωπικό” του Δημοσίου στην προαναφερθείσα υπ' αριθ. οικ. 2/57654/0022/22.8.2011 κοινή υπουργική απόφαση, που εκδόθηκε σε εκτέλεση της ανωτέρω διατάξεως, δεν συνιστά ανεπίτρεπτη διεύρυνση της εξουσιοδοτικής διατάξεως και θέσπιση, το πρώτον, δια κανονιστικής πράξεως (αντί τυπικού νόμου) των υποκειμένων της ανωτέρω εισφοράς. Συνεπώς, είναι απορριπτικός ως αβάσιμος ο προβαλλόμενος με την κρινόμενη προσφυγή λόγος ότι η ανωτέρω διάταξη, αναφερομένη σε υπαλλήλους του Δημοσίου, δηλαδή σε έμμεσα κρατικά όργανα, δεν μπορεί να εφαρμοσθεί και επί των δικαστικών λειτουργών, οι οποίοι είναι άμεσα όργανα του κράτους με ευθεία συνταγματική

κατοχύρωση, και ότι, ως εκ τούτου, η εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση αυτής υπουργική απόφαση, αναφερομένη γενικώς σε μισθοδοτούμενο προσωπικό και όχι μόνο σε μισθοδοτούμενους υπαλλήλους, είναι ανίσχυρη αφ' ενός ως τεθείσα καθ' υπέρβαση της χορηγηθείσης εξουσιοδοτήσεως και αφ' ετέρου ως αντικείμενη στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, διότι καθορίζει το πρώτον ως υποκείμενο του επιβαλλομένου δι' αυτής φόρου κάθε πρόσωπο μισθοδοτούμενο από το Δημόσιο.».

**Επειδή**, περαιτέρω, με την 6/2015 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου κρίθηκε ότι «εάν το τιθέμενο στην υπόθεση νομικό ζήτημα, εμπίπτει στη δικαιοδοσία του Ειδικού Δικαστηρίου, έχει ήδη επιλυθεί με απόφαση του Δικαστηρίου αυτού, ένδικο βοήθημα, στο οποίο ανακύπτει 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 επιλύουσα το νομικό ζήτημα απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ 1 Ν.4174/2013, «ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης..».

**Επειδή** από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που υπόκεινται στο ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και δεν αφορά περιπτώσεις φορολογικών αιτημάτων αρνητικού αναγνωριστικού χαρακτήρα (πρβλ 89/2013, 6/2015 αποφάσεις Ειδικού Δικαστηρίου), όπως αυτό του προσφεύγοντος με αντικείμενο την αναγνώριση υποχρέωσης της φορολογικής αρχής να υπολογίζει με ορισμένο τρόπο το φόρο εισοδήματος που θα οφείλει αυτός για τις αποδοχές του ως δικαστικού λειτουργού στο μέλλον και συγκεκριμένα κατά τα επόμενα της άσκησης της προσφυγής του οικονομικά έτη

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, δικαστικός λειτουργός, με την υπ' αρ. πρωτ. «.....» αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. «.....», προέβη σε μερική ανάκληση - τροποποίηση της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2015, αιτούμενος την εκ νέου εκκαθάριση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος αφού αφαιρεθεί από το καθαρό εισόδημά του αφενός το ποσό των 10.560,00€ και αφετέρου ποσό ίσο με το 25% των ακαθαρίστων αποδοχών του, κατ' εφαρμογή του άρθρου 36 παρ. 2 του ν. 3016/2002, και την επιστροφή του ποσού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που επιβλήθηκε με το άρθρο 38 παρ. 2 εδ. α' του ν. 3986/2011 για την καταπολέμηση της ανεργίας.

**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 των καθηκόντων του ως δικαστικού λειτουργού, κατά το οικονομικό έτος 2015, ποσό ίσο με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού αυτών.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» του «.....», ΑΦΜ «.....», και συγκεκριμένα :

α. Την αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ «.....» επί της με αριθ. πρωτ. «.....» αίτηση ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, κατά το μέρος που αυτή αφορά το αίτημα , για αφαίρεση από το ακαθάριστο εισόδημα ποσού ίσου με το 25% του ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών του, το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προβεί στην αποδοχή και εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

β. Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς όλα τα λοιπά υποβληθέντα αιτήματα αυτής

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**α/α**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του  
Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

**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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).