



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **30.11 .2018**

Αριθμός απόφασης: 4824

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 Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την υπ' αριθμ. 52/12.4.2017 ημερήσια διαταγή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Ορισμός νομικής συνδρομής, όπως αυτή προβλέπεται στο άρθρο 11 της με αρ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Α') με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»».

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. 1/20.7.2018 απάντηση του Τμήματος Β3 Νομικής Υποστήριξης της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Απάντηση σε ερώτημα σχετικά με την παραγραφή της αξίωσης κατά του Δημοσίου για την επιστροφή της κατ' άρθρο 29 του ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης».

6. Την από 05.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Αθήνας, οδός (Λυκόβρυση), κατά της σιωπηρής

άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου(άπρακτη πάροδος ενενήντα(90) ημερών), με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./4.4.2018 αίτηση ανάκλησης(αναφορικά με την εισφορά αλληλεγγύης) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014(εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01.01.2013 έως 31.12.2013) και φορολογικού έτους 2014(εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01.01.2014 έως 31.12.2014) και την έντοκη επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Εισφοράς Αλληλεγγύης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οικονομικό έτος 2014(εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013)

- Με την αριθμ καταχ./2016 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013, στον κωδικό 659 της δήλωσης εισοδήματα του 2013 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ. ύψους 34.447,12 €.
- Με την από 04.04.2018 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013, στον κωδικό 659 της δήλωσης εισοδήματα του 2013 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ. ύψους 15.938,47 €. και στον κωδικό 657 της δήλωσης εισοδήματα του 2013 που εξαιρούνται της εισφοράς(παρ.2 αρθρ.29 ν.3986/2011) ύψους 18.508,65 €.(ως η από 10-02-2014 βεβαίωση αποδοχών Πρωτοδικείου Σύρου, Ν.3620/2017 ΦΕΚ 276^Α).

Φορολογικό έτος 2014(εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014)

- Με την αριθμ καταχ./2016 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2014-31.12.2014, στον κωδικό 619 της δήλωσης εισοδήματα του 2014 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ. ύψους 39.038,93 €.
- Με την από 04.04.2018 2η τροποποιητική δήλωση(2^η) φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2014-31.12.2014, στον κωδικό 657 της δήλωσης εισοδήματα του 2014 που εξαιρούνται της εισφοράς(παρ.2 αρθρ.29 ν.3986/2011) χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση ύψους 24.678,20 €.(ως η από 10-02-2015 βεβαίωση αποδοχών Πρωτοδικείου Σύρου, Ν.3620/2017 ΦΕΚ 276^Α).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά:

α)Να γίνει δεκτή η υπ'αριθ.πρωτ./04-04-2018 αίτηση ανάκλησης της φορολογικής δήλωσης του οικ. έτους 2014(εισοδήματα 2013) και του φορολογικού έτους 2014(εισοδήματα 2014).

β)Να ενεργηθεί νέα εκκαθάριση των αναφερόμενων στην προηγούμενη διάταξη φορολογικών δηλώσεων βάσει της αίτησης αυτής που αφορά την οφειλόμενη ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 παρ.2 του ν.3986/2011.

γ) Να της επιστραφεί νομιμοτόκως το αχρεωστήτως παρακρατηθέν και καταβληθέν ποσόν της ανωτέρω εισφοράς. για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014.

επικαλούμενη τα κριθέντα με την υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./21.12.2017 αίτησης του προσφεύγοντος: *«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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»*

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ. 1/20.7.2018 απάντηση του Τμήματος Β3 Νομικής Υποστήριξης της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Υπηρεσίας μας: *«...ως προς την παραγραφή της αξίωσης κατά του Δημοσίου για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (3458/2001 επταμ., 4075/2012, 425/2017 επταμ., 845-7/2017, 1751/2017 επταμ., 1440/2018 επταμ.) και τη σχετική εγκ. ΠΟΛ. 1172/2017, με την οποία υιοθετήθηκε η ανωτέρω νομολογία από τη Διοίκηση, η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρις όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του*

φορολογούμενου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του (σχετ. και άρθρο 90 παρ. 2 ν. 2362/1995). Συνεπώς, η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995, η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του ΚΦΕ. [...]. Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει, καταρχήν, ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011, ως φόρος επιβαλλόμενος με κριτήριο τα δηλούμενα εισοδήματα των φυσικών προσώπων, επιβάλλεται με βάση τη διαδικασία που ορίζεται για την επιβολή του φόρου εισοδήματος. Τούτο δε δεν αναιρείται από το γεγονός ότι, ως προς τη νομική της φύση, δεν ταυτίζεται με τον φόρο εισοδήματος, δεδομένου ότι είναι διάφορο το ζήτημα της διαδικασίας επιβολής της, η οποία από τον νομοθέτη επιλέχθηκε να είναι αυτή που ορίζεται για την επιβολή του φόρου εισοδήματος. Ειδικότερα, αναφορικά με τη διαδικασία βεβαίωσης, εκκαθάρισης και καταβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης των διαχειριστικών χρήσεων 2010-2013 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του προϊσχύσαντος ν. 2238/1994 για την επιβολή του φόρου εισοδήματος, ενόψει της ευθείας παραπομπής στις διατάξεις του, βάσει του άρθρου 29 παρ. 4 ν. 3986/2011. Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης συμβεβαιώνεται με τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος, βάσει της υποβαλλόμενης από τον φορολογούμενο δήλωσης φόρου εισοδήματος, αποτελώντας αναγκαίο στοιχείο και περιεχόμενο αυτής. Ως εκ τούτου, **τίτλο καταβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης -όπως, άλλωστε, και του φόρου εισοδήματος- συνιστά η δήλωση φόρου εισοδήματος**, με συνέπεια να **βρίσκουν εφαρμογή και στην περίπτωση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης όσα παγίως έχουν γίνει δεκτά** και αναφέρονται ανωτέρω **για την παραγραφή της αξίωσης του φορολογούμενου προς επιστροφή του φόρου εισοδήματος**. [...]. Ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος, **για την ταυτότητα του νομικού λόγου** θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η αξίωση του φορολογούμενου για την επιστροφή της κατ' άρθρο 29 ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης των διαχειριστικών χρήσεων 2010-2013, την οποία έχει καταβάλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση (άλλως τροποποίηση) της δήλωσής του. Η ανάκληση αυτή (άλλως τροποποίηση) μπορεί να γίνει οποτεδήποτε εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου (άρθρο 84 ν. 2238/1994), εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης (άλλως τροποποίησης), είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογούμενου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως (άλλως τροποποίησης), καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 90 παρ. 2 ν. 2362/1995 τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής της.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./04.04.2018 αίτησης του προσφεύγοντος: «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. [...]. ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'. στ. [...]», στο δε **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ** του ν. 4174/2013 αναφέρεται ρητά και η Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 του ν. 3986/2011).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2018: Π.1175:Μη επιβολή ειδικής εισφ. αλληλεγγύης σε ποσά που χορ.ως έκτακτη παροχή στους δικαστ.λειτουργούς

Άρθρο

MONO

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, 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, ενώ με το άρθρο 52 του ν. 4305/2014 ορίστηκε ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης φυσικών προσώπων του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, επιβάλλεται και στα εισοδήματα που αποκτώνται κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007 ορίζεται ότι με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Δικαιοσύνης καθορίζεται το ύψος, ο χρόνος, ο τρόπος και οι όροι καταβολής έκτακτης παροχής προς τους δικαστικούς λειτουργούς, καθώς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εν ενεργεία και συνταξιούχους, όλων των βαθμίδων. Η έκτακτη αυτή παροχή θα καταβληθεί τμηματικά σε μια πενταετία και θα υπολογιστεί με βάση μηνιαίο βασικό μισθό των Προέδρων των Ανωτάτων Δικαστηρίων της Χώρας, ύψους 4.072 ευρώ για το πρώτο και 3.994 ευρώ για τα λοιπά έτη και τους συντελεστές, τις προσαυξήσεις και τα χρονοεπιδόματα των μηνιαίων βασικών μισθών των δικαστικών λειτουργών και των μελών του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ανά βαθμό, όπως ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 29 (παρ. 1), 30 (παρ. Α1 και Β), 31, 32 και 33 (παρ. Α1, Β και Γ) του ν. 3205/ 2003. Η παροχή αυτή φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 25%, δεν υπόκειται σε καμία άλλη κράτηση και είναι ανεξάρτητη από το εκάστοτε ισχύον ειδικό μισθολόγιο

των δικαστικών λειτουργιών. Η καταβολή της ανωτέρω παροχής ουδεμία αξίωση μπορεί να δημιουργήσει σε βάρος των ασφαλιστικών οργανισμών επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας.

3. Κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007, εκδόθηκε η ΚΥΑ 2/1601/0022/2008 (Β'149) των Υπουργών Οικονομίας, Οικονομικών και Δικαιοσύνης «Καταβολή έκτακτης παροχής στους δικαστικούς λειτουργούς, στα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΝΣΚ), εν ενεργεία και συνταξιούχους όλων των βαθμίδων», με την οποία, μεταξύ άλλων, ορίστηκαν οι δόσεις καταβολής της έκτακτης παροχής στους δικαιούχους ως εξής:

Η 1η δόση το βραδύτερο μέχρι 31.1.2008 για τους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και 22.2.2008 για τους συνταξιούχους, η 2η την 5.5.2008, η 3η την 1.7.2009, η 4η την 1.7.2010 και τέλος η 5η δόση την 1.7.2011.

Στην συνέχεια με την ΥΑ 2/38031/0022/2010 (Β'898) τροποποιήθηκε η πιο πάνω ΚΥΑ και μετατέθηκε η τέταρτη και πέμπτη δόση ως εξής:

Για τους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς α) Η τέταρτη (4η) δόση την 1.11.2012, β) Η πέμπτη (5η) δόση την 1.11.2013. και για τους συνταξιούχους

α) Η τέταρτη (4η) δόση με την σύνταξη του Νοεμβρίου 2012, β) Η πέμπτη (5η) δόση με τη σύνταξη του Νοεμβρίου 2013.

Κατόπιν, με την υποπαράγραφο Γ.1 εδάφιο 39 του ν. 4093/2012 (Α' 222), ορίστηκε ότι η καταβολή των δύο τελευταίων δόσεων της έκτακτης παροχής θα πραγματοποιηθεί ως εξής:

α) Η τέταρτη (4η) δόση τον Μάρτιο του 2013, β) Η πέμπτη (5η) δόση τον Μάρτιο του 2014, γ) Η πέμπτη (5η) δόση για τους συνταξιούχους τον Νοέμβριο του 2014.

Εν τέλει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 4109/2013, η καταβολή των δύο τελευταίων δόσεων της έκτακτης παροχής στους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς και μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, πραγματοποιήθηκε ως εξής: α) Η τέταρτη (4η) δόση έως την 31η Ιανουαρίου του 2013, β) Η πέμπτη (5η) δόση το Μάρτιο του 2014, γ) Η πέμπτη (5η) δόση για τους συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς και μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους θα καταβληθεί το Νοέμβριο του 2014.

Συνεπώς, με βάση τα παραπάνω, τελικά τα ποσά καταβλήθηκαν κατά τα έτη 2008, 2009, 2013 και 2014 και περιλήφθηκαν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που υποβλήθηκαν τα έτη 2009, 2010, 2014 και 2015.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 46 του ν. 2238/1994 (προηγούμενος ΚΦΕ), όπως ισχύαν μετά την τροποποίησή τους με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 4

του ν. 3842/2010 για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά, οριζόταν ότι ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξής τους εφαρμόζονταν οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994. Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε και συνεπώς ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη 2008 και 2009, είχε ως εξής: «Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησης τους θεωρείται ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους.»

5. Συνεπώς, όταν άρχισαν να καταβάλλονται αυτά τα εισοδήματα κατά το έτος 2008, όπου ίσχυε η προγενέστερη μορφή του εδαφίου αυτού, έπρεπε να είχαν δηλωθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των ετών που εισπράχθηκαν. Εξάλλου, πρόκειται για αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα που διέπονται από ειδικές διατάξεις, για τα οποία δεν θα μπορούσαν να εφαρμοστούν οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994, οι οποίες προέβλεπαν ότι «δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από τις κάθε είδους καθαρές αποδοχές, πρόσθετες αμοιβές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από δεδουλευμένες καθαρές αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχτηκε σε κατάσταση πτώχευσης».

6. Επομένως, οι φορολογούμενοι ορθώς ανέγραψαν, ως όφειλαν, τα ποσά των εισπραχθέντων δόσεων, αναγράφοντας ως αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα, στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των ετών που εισπράχθηκαν, παρόλο ότι πρόκειται για εισόδημα που προέκυψε τα έτη 2003 - 2007. Αυτό όμως είχε ως συνέπεια κατά την εκκαθάριση των φορολογικών τους δηλώσεων του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) και του φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014), να υπολογιστεί αυτόματα και για αυτά τα ποσά η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, όπως εξάλλου ήταν ρυθμισμένο κατά κανόνα να συμβαίνει στην εφαρμογή εκκαθάρισης των φορολογικών δηλώσεων των ετών εκείνων, χωρίς να έχουν ληφθεί υπόψη οι ειδικές διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007.

7. Στη συνέχεια, με την υπ' αριθμ. ΣτΕ 295/2017 (Τμ. Β' - 7μ.) Απόφαση κρίθηκε ότι «...η ως άνω έκτακτη παροχή, η οποία προβλέφθηκε να εξοφληθεί στις προμνημονευθείσες πέντε δόσεις, έχει τον χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών των δικαστικών λειτουργών από την άσκηση του

λειτουργημάτων τους. Επομένως, ανεξάρτητα από το πότε εισπράττεται η κάθε δόση, ανάγεται πάντως στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003-31.12.2007 (εξ ου άλλωστε και υπολογίζεται με βάση το βασικό μισθό/συνταξιοδοτική κλίμακα καθενός στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003-31.12.2007, χορηγείται μόνον κατόπιν υποβολής υπευθύνου δηλώσεως περί παραιτήσεως από κάθε άλλη αξίωση για το εν λόγω διάστημα κ.λπ.) (110, 261/2016 αποφάσεις Ειδικού Δικαστηρίου άρθρου 88 παρ. 2 Συντάγματος). Άλλωστε, ο νομοθέτης δεν όρισε την εν λόγω έκτακτη παροχή της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3620/2007 ως φορολογητέο εισόδημα των χρήσεων κατά τις οποίες εισπράττονται οι παραπάνω δόσεις (πρβλ. ΣτΕ 974, 1783, 4040, 4350/1995, 2605, 5988/1996 κ.ά.). Συνεπώς, ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκε, δεν πρόκειται, σύμφωνα με όσα προαναφέρονται στη σκέψη 5, για εισόδημα που προέκυψε, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και δεν μπορεί να αποτελέσει κριτήριο και βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που προβλέπεται από αυτήν...».

8. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και σε συμμόρφωση με την υπ' αριθμ. 295/2017 (Τμ. Β' - 7μ.) απόφαση του ΣτΕ., σας γνωρίζουμε ότι τα ποσά που χορηγήθηκαν κατά τα έτη 2013 και 2014 στους δικαστικούς λειτουργούς ως έκτακτη παροχή της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007, τα οποία αφορούν έτη πριν από το έτος έναρξης επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 (έτη 2003 - 2007), δεν υπάγονται σε αυτήν, ακόμη κι αν εισπράχθηκαν και περιλήφθηκαν σε φορολογικές δηλώσεις μεταγενέστερων ετών, στων οποίων τα εισοδήματα είχε αρχίσει να επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

9. Τα παραπάνω ισχύουν χωρίς να εξετάζεται η εφαρμογή των διατάξεων περί παραγραφής, καθόσον οι φορολογούμενοι δεν ανακαλούν φορολογητέα ύλη. Άλλωστε, με την ΠΟΛ.1114/22.7.2016 εγκύκλιο, με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. 14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περιλαμβάνει τόσο τη συμπληρωματική όσο και την ανακλητική δήλωση των άρθρων 62 παρ.1 και 61 παρ.4 του ν.2238/1994 και ότι η προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 του ν.4174/2013 εφαρμόζεται μόνο όταν αυτή λειτουργεί ως ανακλητική. Εξάλλου, στην προκειμένη περίπτωση, δεν πραγματοποιείται ούτε συμπλήρωση φορολογητέου εισοδήματος, καθόσον δεν αλλάζει κανένα από τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, το εισόδημά τους παραμένει ίδιο, απλώς επαναυπολογίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση εισφορά για αυτό.

10. Οι φορολογούμενοι που εμπίπτουν στην πιο πάνω περίπτωση, δύνανται να προσέλθουν στις Δ.Ο.Υ., το αργότερο μέχρι την 31 Δεκεμβρίου 2018 και με έγγραφο αίτημά τους να ζητήσουν τη διαγραφή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που υπολογίστηκε πάνω στη πιο πάνω έκτακτη παροχή για τα έτη 2013 και 2014. Η ικανοποίηση του εγγράφου αιτήματος των δικαστικών

λειτουργιών θα πραγματοποιηθεί με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης από τις Δ.Ο.Υ., διαγράφοντας τα συμπληρωμένα ποσά που αφορούν στα συγκεκριμένα εισοδήματα από τους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1 και μεταφέροντάς τα στους κωδικούς 657-658 της δήλωσης, τα ποσά των οποίων δεν προσμετρούνται στον υπολογισμό της εισφοράς. Κατόπιν εκδίδεται από τις Δ.Ο.Υ. νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικό σημείωμα), κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, η οποία δεν θα περιλαμβάνει εισφορά για τα εισοδήματα της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007, χωρίς την επιβολή κυρώσεων, εφόσον το αίτημα υποβληθεί μέχρι την πιο πάνω προθεσμία.

11. Το αίτημα πρέπει να συνοδεύεται από υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα βεβαιώνει ο φορολογούμενος ότι δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής ή δικαστική προσφυγή. Ως προς την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων, ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή που εκκρεμεί, η Δ.Ο.Υ. ακολουθεί την παραπάνω διαδικασία, εφόσον υποβληθεί από τον φορολογούμενο δήλωση παραίτησης από την ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή.

β) Αν έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα δικαστική προσφυγή που εκκρεμεί, η Δ.Ο.Υ. επίσης ακολουθεί την παραπάνω διαδικασία, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει δήλωση παραίτησης από το δικόγραφο και από το δικαίωμα της εκκρεμούς δικαστικής προσφυγής του ως προς όλα τα κεφάλαια και αιτήματά της, η οποία κατατέθηκε στο δικαστήριο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. 17419/04.04.2018 αίτησης της προσφεύγουσας:

Άρθρο 9 Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες

« 1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας.[.....]

«2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.».

*** Η παρ.2 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 12 παρ.2 Ν.4474/2017,ΦΕΚ Α 80/6.6.2017.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. 17419/04.04.2018 αίτησης του προσφεύγοντος: «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη

καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./04.04.2018 αίτησης του προσφεύγοντος: «*Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./04.04.2018 αίτησης του προσφεύγοντος: «*Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας.*»

Επειδή, κατ' ορθή ερμηνεία του βασικού αιτήματος της προσφεύγουσας, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η ακύρωση της τεκμαιρόμενης («σιωπηρής»), ως εκ της απράκτου παρόδου του 90ημέρου, απόρριψης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./ 04.04.2018 αίτησής της προς α) **επανυπολογισμό** της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014(χρήση 2013) **μετά την αφαίρεση ποσού ύψους 18.508,65 €,** ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 **που εισέπραξε κατά το 2013** και για το φορολογικό έτος 2014 **μετά την αφαίρεση ποσού ύψους 24.678,20 €,** ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 **που εισέπραξε κατά το 2014** από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και β) επιστροφή, νομιμοτόκως από την κατάθεση της εν λόγω αίτησης, των σχετικών τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, αφού, αν και η προσφεύγουσα με τις περιεχόμενες στο ίδιο ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./04.04.2018

έγγραφό της δηλώσεις, εντούτοις από την ανάγνωση και την ερμηνεία των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων της προκύπτει ότι τελικά επί της ουσίας δεν προβαίνει σε τροποποίηση των ως άνω δηλώσεων του ΦΕΦΠ, δεδομένου ότι δεν ανακαλεί κάποιο ήδη δηλωθέν σε συγκεκριμένο κωδικό των εν λόγω δηλώσεων του ΦΕΦΠ ποσό ούτε προσθέτει μη δηλωθέν ποσό, είτε αυξάνοντας ήδη δηλωθέν σε συγκεκριμένο κωδικό της εν λόγω δήλωσής του ΦΕΦΠ ποσό είτε συμπληρώνοντας (δηλώνοντας) το πρώτον σε κενό κωδικό της εν λόγω δήλωσής του ΦΕΦΠ ποσό. Επομένως, στην πραγματικότητα δεν τίθεται ζήτημα τροποποίησης-ανάκλησης (μερικής) των ως άνω δηλώσεων ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας, αλλά μόνο αιτήματός της επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, για το φορολογικό έτος 2014 και επιστροφής των σχετικών τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Εισφ.Αλληλ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 05.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, της, ΑΦΜκαι συγκεκριμένα ως προς τη μη υπαγωγή σε ΕισφΑλληλ ποσού ύψους 18.508,65 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, ποσού ύψους 24.678,20 ευρώ που εισέπραξε κατά το 2014 και **την ακύρωση** της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./04.04.2018 αίτησής της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σύρου και

ο ρ ί ζ ο υ μ ε

όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 και στην έντοκη επιστροφή των ποσών ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψουν, από τον εν λόγω επανυπολογισμό, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, επί τη βάσει των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.