



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 06/09/2019
Αριθμός απόφασης: 2504

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, επί της οδού, κατά της απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της επιφύλαξης που διατυπώθηκε με την υποβολή της από **28/12/2018** τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, 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:

Μετά την έκδοση της με αρ. ειδοπ./01-02-2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο πιστωτικό 2.713,18€ από προηγούμενο εκκαθάριση πιστωτικό ποσό ύψους 3.366,46€, απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, η επιφύλαξη που διατύπωσε ο προσφεύγων με την υποβολή της με αριθ./28-12-2018 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2013.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων διατύπωσε επιφύλαξη ως προς το ποσό των **3.204,65€** που αφορά αναδρομικές αποδοχές που έλαβε βάσει δικαστικής αποφάσεως. Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, το ως άνω ποσό δεν έπρεπε να δηλωθεί στον κωδ. **301** καθώς έχει φορολογηθεί αυτοτελώς με ποσοστό 20% με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και δεν υπόκειται σε κανένα άλλο φόρο ή σε καμία άλλη κράτηση, βάσει της ΠΟΛ.1242/28-12-2018. Άλλως, επικουρικά ζητά να δηλωθεί στον κωδικό 301 το ποσό των **2.403,49€**, που προκύπτει από την αφαίρεση του 25% του ακαθαρίστου ποσού από τις καθαρές αποδοχές (=3.204,65€ Χ25%=801,16€) και στον κωδ. 659 το ποσό των **801,16€**.

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ζητά να γίνει δεκτή η επιφύλαξη του, ώστε το ποσό των 3.204,65€, να μην υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος, άλλως ότι απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος το 25% αυτού, και επικαλείται την ΠΟΛ. 1242/2018 και την με αριθ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88§2 του Συντάγματος.

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1242/28-12-2018** ορίζεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του [άρθρου 86](#) του ν.[4582/2018](#) (ΦΕΚ Α' 208) με τις οποίες αποσαφηνίζεται το καθεστώς φορολογικής μεταχείρισης για τα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους δικαιούχους των άρθρων 10 έως και 15 του ν.[4575/2018](#) (στελέχη που εμπíπτουν σε ειδικά μισθολόγια καθώς και συνταξιούχοι των ίδιων κατηγοριών). Για τα ποσά αυτά προβλέπεται ότι μετά την παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) που ορίζεται με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 60](#) του ν.[4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.»

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. **Ο ΔΕΑΦ 1090627 ΕΞ 2019/24-06-2019** έγγραφο με Θέμα: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 52 ν.[4607/2019](#) (Α' 65), ως προς τη φορολογική μεταχείριση χρηματικών ποσών που έλαβαν δικαστικοί λειτουργοί και μέλη του Ν.Σ.Κ. δυνάμει δικαστικών αποφάσεων και πρακτικών Τριμελούς Επιτροπής του Ν.Σ.Κ. για το χρονικό διάστημα από τις 1.8.2012 έως και τις 30.6.2014.» ορίζονται τα κάτωθι:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της [παρ.4](#) του [άρθρου 60](#) του ν.[4172/2013](#) ορίζεται ότι στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο

12, καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

2. Με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της [παρ.4](#) του [άρθρου 60](#) του ν.[4172/2013](#), όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 86 του ν.[4582/2018](#) και εν συνεχεία συμπληρώθηκε με τις διατάξεις της [παρ.1](#) του [άρθρου 52](#) του ν.[4607/2019](#), ορίζεται ότι εξαιρετικά, στα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους δικαιούχους του εφάπαξ χρηματικού ποσού των άρθρων 10 έως και 15 του ν.[4575/2018](#), μετά την παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α.

3. Με τις διατάξεις της [παρ.3](#) του [άρθρου 52](#) του ν.[4607/2019](#) ορίζεται ότι το τελευταίο εδάφιο της [παρ.4](#) του [άρθρου 60](#) του ν.[4172/2013](#), καθώς και το τελευταίο εδάφιο της παρ.2 του άρθρου 2 της [2/88419/ΔΕΠ/2018](#) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων (Β' 5435), έχουν εφαρμογή και για τους δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.) που έλαβαν το χρηματικό ποσό που αντιστοιχεί στο υπόλοιπο ήμισυ της διαφοράς αποδοχών που απορρέει από τις περιπτώσεις α' έως και ε' της [παρ.1](#) του [άρθρου 181](#) του ν.[4270/2014](#) για το χρονικό διάστημα από τις 1.8.2012 έως και τις 30.6.2014, δυνάμει δικαστικών αποφάσεων και πρακτικών Τριμελούς Επιτροπής του Ν.Σ.Κ.. Με τις διατάξεις αυτές ορίζεται, επίσης, ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το φορολογικό έτος απόκτησης των ανωτέρω εισοδημάτων, μη εφαρμοζομένης για τα εισοδήματα αυτά της παραγράφου 2.

4. Όμως, στα πιο πάνω χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν σε δικαστικούς λειτουργούς και μέλη του Ν.Σ.Κ. δυνάμει δικαστικών αποφάσεων και πρακτικών Τριμελούς Επιτροπής του Ν.Σ.Κ. και όχι δυνάμει των [παρ.1](#) και [2 του άρθρου 14](#) του ν.[4575/2018](#), είχε ήδη διενεργηθεί παρακράτηση, χωρίς εξάντληση, με συντελεστή 20% στο καταβαλλόμενο ποσό των αναδρομικών, ενώ για το οικ. έτος 2013 (χρήση 2012), το οικ. έτος 2014 (χρήση 2013) και το φορολογικό έτος 2014, οι δικαιούχοι υπέβαλαν τροποποιητικές δηλώσεις στις Δ.Ο.Υ. για τα έτη αυτά, κατόπιν χορήγησης στο επόμενο έτος από το έτος καταβολής των αναδρομικών, σχετικής βεβαίωσης αποδοχών, η οποία εμφάνιζε στον ΠΙΝΑΚΑ II (ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ) ανάλυση του συνόλου των αναδρομικών στα ίδια ως άνω έτη. Στις δηλώσεις αυτές δηλώθηκαν το καθαρό ποσό αναδρομικών, ο αναλογών φόρος και ο παρακρατηθείς φόρος στους αντίστοιχους κωδικούς (με ή χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση).

5. Κατόπιν και των ανωτέρω και προκειμένου τα εν λόγω χρηματικά ποσά να φορολογηθούν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της [παρ.4](#) του [άρθρου 60](#) του ν.[4172/2013](#), απαιτείται να εκδοθεί και να χορηγηθεί χειρόγραφα από τους υπόχρεους νέα βεβαίωση αποδοχών στους δικαιούχους, σε αντικατάσταση της προαναφερόμενης η οποία θα αναγράφει την παρατήρηση ότι εκδίδεται προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της [παρ.3](#) του [άρθρου 52](#) του ν.[4607/2019](#). Η νέα αυτή βεβαίωση αποδοχών θα εμφανίζει στον ΠΙΝΑΚΑ III (ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΔΕ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ή ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ), την ίδια ως άνω ανάλυση του συνόλου των αναδρομικών στα ίδια έτη (οικ. 2013, οικ. 2014, φορολογικό 2014). Βάσει της νέας

βεβαίωσης αποδοχών θα υποβληθούν νέες τροποποιητικές δηλώσεις στις Δ.Ο.Υ. από τους δικαιούχους για τα έτη αυτά, όπου θα δηλωθούν μόνο οι κωδικοί 657-658 του εντύπου Ε1 των ετών αυτών. Επισημαίνεται ότι στους κωδικούς αυτούς θα συμπληρωθεί για κάθε ένα από τα έτη αυτά, η διαφορά μεταξύ του καθαρού ποσού των αναδρομικών και του φόρου που παρακρατήθηκε όπως αυτά είχαν δηλωθεί στις αρχικές τροποποιητικές δηλώσεις που είχαν υποβληθεί για τα έτη αυτά, ενώ τα αντίστοιχα ποσά εισοδήματος καθώς και ο φόρος (αναλογών και παρακρατηθείς) που είχαν δηλωθεί στις αρχικές τροποποιητικές δηλώσεις, θα διαγραφούν με τις τροποποιητικές δηλώσεις που θα υποβληθούν εκ νέου.

6. Όπως διευκρινίσθηκε με την [ΠΟΛ.1083/2018](#) εγκύκλιο, οι νέες αυτές συμπληρωματικές δηλώσεις υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι το τέλος του έτους που εκδίδεται από τους υπόχρεους η νέα βεβαίωση αποδοχών. Τέλος, για τα εν λόγω χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν στο φορολογικό έτος 2018, θα πρέπει οι υπόχρεοι υποβολής ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων να υποβάλουν εκ νέου ηλεκτρονικό αρχείο, αποστέλλοντας τα ποσά αυτά με τον κωδικό 48 του αρχείου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (σχετ. [Α.1187/2019](#) Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ), αντί του προηγούμενου κωδικού 20 του αρχείου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.»

Επειδή, εν προκειμένω, σε συνέχεια των ως άνω οδηγιών, ο προσφεύγων προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, την από 26/06/2019 βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων που καταβλήθηκαν από 01/01-31/12/2017 και εκδόθηκε προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 52 του ν.4607/2019 του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, από την προκύπτει μεταξύ άλλων ότι ο προσφεύγων έλαβε τα κάτωθι ποσά:

Αμοιβές που απαλλάσσονται από φόρο ή δε θεωρούνται εισόδημα ή φορολογούνται αυτοτελώς

Είδος αμοιβής	Διάταξη νόμου για απαλλαγή λη αυτοτελή φορολογία	Ακαθάριστο ποσό	Κρατήσεις	Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε	Ποσό φόρου που αναλογεί	Δηλωθέν ποσό στον 657 ή 658 κωδ.
Διαφορές αποδοχών μισθού για το χρονικό διάστημα 01/01/2012-31/12/2012	Άρθρο 52 του ν.4607/2019	3.650,77€	446,12€	3.204,65€	640,93€	650,69€	2.563,72€

Επειδή, βάσει των ως άνω οδηγιών και της βεβαίωσης αποδοχών, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ προέβη στην έκδοση της με αριθ. ειδοπ. πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος και το ποσό των 3.204,65€ δεν συμπεριλήφθηκε στο κωδ. 301.

Επειδή, μετά την έκδοση της ως άνω Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία προέκυψε νέο πιστωτικό ποσό 3.338,90€, η υπό κρίση προσφυγή καθίσταται πλέον άνευ αντικειμένου.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2013

Πιστωτικό Ποσό: 3.338,90€.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικον. έτους 2013 της Α.Α.Δ.Ε.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.