



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22/05/2019

Αριθμ. Αποφ.: 1212

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ.
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **23-01-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατά της **υπ' αριθ./29-11-2018** απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επί της **υπ' αριθ./27-07-2018** αίτησης ανάκλησης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23-01-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, **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:

Με την **υπ' αριθ. /27-07-2018** αίτηση ανάκλησης που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα ζήτησε τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, χωρίς να υπολογισθεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 επί της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ.9 του ν.3620/2007, που αφορά εισοδήματα που προέκυψαν από 01.01.2003 έως 31.12.2007 και που της καταβλήθηκαν στο οικονομικό έτος 2014 και στο φορολογικό έτος 2014, επικαλούμενη την υπ' αριθ. 295/2017 απόφαση του ΣΤΕ.

Με την **υπ'αριθ. /29-11-2018** απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2014 και απορρίφθηκε για το οικονομικό έτος 2014.

Σύντομο ιστορικό

Με την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/29-10-2014 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 απερρίφθη η επιφύλαξη που διατύπωσε η προσφεύγουσα κατά την υποβολή της υπ'αριθμ. /17-06-2014 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως προς: **α)** την εφαρμογή του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος επί των δικαστικών αποδοχών της για το έτος 2013, δυνάμει της με αριθμ. 89/2013 αποφάσεως του κατ' άρθρον 88 παρ. 2 του Συντάγματος Ειδικού Δικαστηρίου (φοροαπαλλαγή 25%) και **β)** τη μη επιβολή έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης επί των αναδρομικών παροχών που της καταβλήθηκαν το ίδιο έτος δυνάμει του άρθρου 5 παρ. 9 Ν. 3620/2007 (ήτοι αποδοχών αναγόμενες στην περίοδο 2003 έως 2007).

Κατά της απόρριψης της ως άνω επιφύλαξης η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμ. πρωτ. /13-10-2014 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς από την Υπηρεσία μας. Κατά της τεκμαιρόμενης αυτής απόρριψης άσκησε την με αριθμ. καταχ. /09-01-2015 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

Ακολούθησε η έκδοση των **ΠΟΛ 1147/2016** και **1161/2016** δυνάμει των οποίων η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να αποφευχθεί η άσκοπη επιβάρυνση των δικαστηρίων και η ταλαιπωρία των πολιτών, υιοθέτησε τις υπ' αριθ. **89/2013** και **6/2015** αποφάσεις του Ειδικού Δικαστηρίου της παρ. 2 του άρθρου 88 του Συντάγματος (Μισθοδικείου), ως προς τον

προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος δικαστικών λειτουργών με την αφαίρεση ποσοστού 25% από τις ακαθάριστες αποδοχές τους.

Κατόπιν τούτου, η προσφεύγουσα υπέβαλε τις με αριθ. καταχ.&...../24-11-2016 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα, με επιφύλαξη, με τις οποίες δήλωσε το 25% των ακαθαρίστων αποδοχών της στον κωδικό 659 του εντύπου Ε1, προκειμένου να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση και να μην υπολογιστεί φόρος για τα συγκεκριμένα ποσά.

Η Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, προς τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ 1161/2016**, προχώρησε στην εκκαθάριση των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων και εξέδωσε την με αριθ. ειδοποίησης/10-02-2017 πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 και την με αριθ. ειδοποίησης/10-02-2017 πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014.

Μετά από τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα υπέβαλε την από 23-01-2017 δήλωση παραίτησης από τη με αριθ. καταχ./09-01-2015 προσφυγή της ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, δυνάμει της οποίας έλαβε χώρα κατάργηση της δίκης (αριθ. απόφ./21-02-2017 ΔΠρΘεσ/νίκης, Τμήμα ΙΕ' Μονομελές).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά: **α)** να ακυρωθεί η υπ' αριθ. πρωτ./29-11-2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επί της υπ' αριθ.πρωτ./27-07-2018 αίτησης της (ανάκλησης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος), **ως προς το οικονομικό έτος 2014** και **β)** να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, χωρίς την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 στην έκτακτη παροχή του άρθρου 5 παρ.9 του ν.3620/2007, που έλαβε εντός του οικονομικού έτους 2014 και **γ)** να της επιστραφεί νομιμοτόκως ως αχρεωστήτως καταβληθέν το ποσό της εισφοράς που επιβαρύνθηκε για την παραπάνω αιτία, ισχυριζόμενη ότι η έκτακτη παροχή του άρθρου 5 παρ.9 του ν.3620/2007 σύμφωνα με την **υπ' αριθ. 295/2017 απόφαση του ΣτΕ**, έχει τον χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών, αφορά εισοδήματα που προέκυψαν στο διάστημα 1.1.2003-31.12.2007, συνεπώς δεν μπορεί να αποτελέσει κριτήριο και βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή, σύμφωνα, με τα ως άνω εκτενώς αναφερόμενα, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ. πρωτ./27-07-2018 ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, ασκώντας το κατά νόμο δικαίωμά της εντός των προβλεπόμενων χρονικών ορίων (άρθρο 19 παρ. 3 ΚΦΔ), χωρίς να ασκεί επιρροή η υποβολή της αρχικής της δήλωσης με επιφύλαξη και η απόρριψή της από την Φορολογική Αρχή, λόγω του άρρηκτου συνδέσμου μεταξύ της δήλωσης και

της επιφύλαξης. Περαιτέρω, ουδόλως επιδρά η παραίτησή της από την ασκηθείσα ένδικη προσφυγή κατά της σιωπηρής απόρριψης της με αρ.πρωτ./13-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της (κατά της απόρριψης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης), καθώς η ενέργεια αυτή δεν υποδηλώνει και αποδοχή από τον διοικούμενο της πράξης που είχε προσβληθεί (βλ. Μωυσίδης Β., Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Κατ' άρθρο ερμηνεία-νομολογία, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, Στ' έκδοση, σελ 88, σημ. 6. ΣτΕ 3520/1988). Άλλωστε, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 70 παρ. 2 ΚΔΔ: «Προσφυγή, από το δικόγραφο της οποίας παραιτήθηκε ο προσφεύγων θεωρείται ότι δεν ασκήθηκε ». Από την διάταξη αυτή προκύπτει ότι η υποβολή παραιτήσεως από του δικογράφου της προσφυγής έχει ως αποκλειστική συνέπεια (και μάλιστα ανεξάρτητα από τα ελατήρια τα οποία οδήγησαν στην υποβολή της παραιτήσεως) να θεωρείται ως μη ασκηθείσα η προσφυγή, χωρίς περαιτέρω η παραίτηση αυτή να υποδηλώνει αποδοχή της πράξεως η οποία είχε προσβληθεί, με αποτέλεσμα να μην επέρχεται έλλειψη εννόμου συμφέροντος (ΣτΕ 3520/1988). Συνεπώς, η προσβαλλόμενη με την υπ' αριθμ.πρωτ./23-01-2019 (δεύτερη) ενδικοφανή προσφυγή, υπ' αριθ.πρωτ./29-11-2018 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης επί της με αριθμ.πρωτ./27-07-2018 αίτησης ανάκλησης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ως προς το οικονομικό έτος 2014 αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη που προσβάλλεται παραδεκτως.

Επειδή, στο **άρθρο 5 παρ. 9 του ν. 3620/2007**, όπως το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου αυτής αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 24 του ν. 3867/2010, 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 εξαετία 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 (παράγραφοι Α1 και Β), 31, 32 και 33 (παράγραφοι 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 λειτουργών. Η καταβολή της ανωτέρω παροχής ουδεμία αξίωση μπορεί να δημιουργήσει σε βάρος των ασφαλιστικών οργανισμών επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας».*

Επειδή, περαιτέρω, κατ' εξουσιοδότηση της προαναφερόμενης διάταξης της παρ. 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007 εκδόθηκε η 2/1601/0022/30.1.2008 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Δικαιοσύνης (Β` 149/30.1.2008), με την οποία ορίζεται, μεταξύ

άλλων, ότι : « ... οι εν λόγω παροχές προς τους δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του ΝΣΚ, εν ενεργεία και συνταξιούχους, θα καταβληθούν με μετρητά σε πέντε (5) δόσεις ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις **παρ. 1 και 2 του άρθρου 29 ν.3986/2011**, «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 κληρονομίας ...».

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, στο πλαίσιο μνημονιακής δεσμεύσεως, ως μέτρο αναγκαίο για την αποκατάσταση της δημοσιονομικής βιωσιμότητας επί των ετήσιων εισοδημάτων, πραγματικών ή τεκμαρτών, φορολογούμενων ή απαλλασσόμενων, το ύψος δε αυτής υπολογίζεται με συντελεστή, ο οποίος βαίνει αυξανόμενος ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος, εφόσον, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη είναι το πλέον ασφαλές κριτήριο διάγνωσης της φοροδοτικής ικανότητας.

Επειδή, όπως κρίθηκε με την πρόσφατη **υπ' αριθμ. ΣτΕ 295/2017** (Τμ. Β' - 7μ.) Απόφαση, «κατά τη ρητή διατύπωση της διάταξης του άρθρου 29 ν.3986/2011, η οποία, άλλωστε, επιβάλλουσα φορολογικό βάρος (ΣτΕ 2563/2015 Ολ.), είναι στενώς ερμηνευτέα (ΣτΕ 2121/2016, 3327/2015 κ.ά.), κριτήριο και βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης αποτελούν τα εισοδήματα, τα οποία όχι απλώς «δηλώνονται με τις δηλώσεις των [...] οικονομικών ετών 2011-2015» αλλά και «προκύπτουν» κατά την αντίστοιχη διαχειριστική χρήση (2010-2014). Ως τέτοια, δε, νοούνται **τα αναγόμενα στη χρήση αυτή εισοδήματα**, δηλαδή τα εισοδήματα εκείνα για τα οποία γεννήθηκε αξίωση κατά την εν λόγω χρήση, **αδιαφόρως του χρόνου κατά τον οποίο πραγματοποιούνται, δηλαδή εισπράττονται από τον φορολογούμενο** (πρβλ. ΣτΕ 430/1932, 505/1934, 433/1938, 3150/1999), του νομοθέτη διαφοροποιούμενου, κατά τούτο, από το σύστημα του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 2563/2015 Ολ.) ...

...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 λειτουργήματός 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...».

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1175/17.09.2018** ορίζεται ότι:

«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 δύνανται 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 λειτουργήματός 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, στην οποίαν 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 προσμετρώνται 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, στις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί, εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

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 ΓΓΔΕ).

Επειδή, περαιτέρω με την **ΠΟΛ. 1114/22-7-2016**, με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η αριθ. [14/2016](#) γνωμοδότησή του Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα) διευκρινίζονται τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του [άρθρου 19](#) του Κ.Φ.Δ.:

«..Η, υπό το καθεστώς του [άρθρου 19](#) του Κ.Φ.Δ., προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου....»

Επειδή στις διατάξεις του [άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται, μεταξύ άλλων, στη μεν παράγραφο **11** ότι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν, στη δε παράγραφο **43** 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.

Εξάλλου, το άρθρο 84 του ν. 2238/94 ορίζει στην παράγραφο **1** ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας» και στην παρ.7, όπως αυτή ίσχυε πριν την αντικατάστασή της με την [παράγραφο 15 του άρθρου 8](#) του ν. [3842/2010](#) (Α' 58), ότι «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» και όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την [παράγραφο 15 του άρθρου 8](#) του ν. [3842/2010](#) (Α' 58), ότι «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 [...]».

Επειδή, στην **ΠΟΛ. 1172/14-11-2017** *“Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την*

έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης” αναφέρονται τα ακόλουθα:

«...5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 3458/2001 επταμ., 4075/ 2012, [ΣΤΕ 425/2017](#) επταμ., [ΣΤΕ 845/2017](#) -7/2017, [ΣΤΕ 1751/2017](#) επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., 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 μέχρι 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 υποβληθείσας εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου 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. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣΤΕ, η προμνημονευθείσα 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 Κ.Φ.Ε.

Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣΤΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης.

..8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της [ΠΟΛ.1174/14.7.2014](#) εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. **Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 ν. [2238/1994](#)).**

9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά [ΠΟΛ.1147/29.9.2016](#), [ΠΟΛ.1161/1.11.2016](#), [ΠΟΛ.1190/15.12.2016](#) και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ

2017/5.4.2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ.πρωτ. [Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014](#) διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της [ΠΟΛ.1234/27.10.2014](#)), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύνανται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, **επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους».**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα δικαστική λειτουργός, με την υπ' αριθμ.πρωτ./27-07-2018 αίτηση ανάκλησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 προς τη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, προέβη σε μερική ανάκληση – τροποποίηση της εν λόγω δήλωσης κατά το μέρος που της επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης επί του ποσού ύψους **22.032,01€** που αντιστοιχεί στην έκτακτη παροχή του Ν.3620/2007, ισχυριζόμενη ότι για το υπό κρίση ποσό δεν μπορούσε να επιβληθεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, εφόσον αφορούσε στα έτη 2003 – 2007, δηλαδή σε χρονικό διάστημα προγενέστερο στο ν.3986/2011.

Επειδή, η ανωτέρω αίτηση ανάκλησης οικονομικού έτους 2014 υποβλήθηκε εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής, ήτοι εντός της πενταετίας από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης επειδή η έκτακτη παροχή του ν.3620/2007 σύμφωνα με τα οριζόμενα ως άνω στην απόφαση 295/2017 ΣτΕ, δεν έπρεπε να υπαχθεί σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, εφόσον ανάγεται σε έτη πριν την ψήφιση του Ν. 3986/2011.

Κατά συνέπεια ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς το αίτημα έντοκης επιστροφής της αχρεωστήτως καταβληθείσας ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το υπό κρίση έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013:

«1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή εγγράφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013:

«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.

.....

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 τις διατάξεις της παρ. 16 του άρ. 72 του ν. 4174/2013:

«16. Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντα για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού που αφορά σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης:

«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 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. 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, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, από την 01.01.2014 και μετά, η Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού εισφοράς, μετά την πάροδο των 90 ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης του φορολογούμενου, **οφείλει να υπολογίζει και να επιστρέφει τόκους**. Η τοκοφορία αρχίζει από την ημερομηνία υποβολής του σχετικού αιτήματος και οι τόκοι υπολογίζονται, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις και αποφάσεις περί καθορισμού των

επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013, μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού εισφοράς.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα της προσφεύγουσας περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της υπ' αριθ.πρωτ./23-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**, ως προς την μη επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί της έκτακτης παροχής του ν.3620/2007, ποσού 22.032,01€ **για το οικονομικό έτος 2014**.

Καλείται δε ο Προϊστάμενος της **Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης** να διενεργήσει νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης και να επιστρέψει νομιμοτόκως ως αχρεωστήτως καταβληθέν το ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που αντιστοιχεί στην έκτακτη παροχή του ν.3620/2007.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.