



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09.09.2020

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

Αριθμός απόφασης: 1400

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ. κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ της με αριθμό πρωτ.12.2019 αίτησης τροποποίησης/ανάκλησης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2017 και 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ .

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

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ της με αριθμό πρωτοκόλλου12.2019 αίτησης τροποποίησης/ανάκλησης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2017 και 2018, απερρίφθη σιωπηρώς το αίτημα του προσφεύγοντος α) για διενέργεια νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, αφού αφαιρεθεί από το ποσό της έκτακτης παροχής που έλαβε τα έτη 2013 και 2014 και η οποία ανερχόταν σε 44.484,44€ το κάθε έτος ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού αυτής ήτοι $25\% \times 44.484,44\text{€} = 11.121,11\text{€}$, καθώς η έκτακτη παροχή ανάγεται όπως κρίθηκε με τη με αριθμ. ΣΤΕ 295/2017 (Τμ. Β' - 7μ.) Απόφαση στο χρονικό διάστημα 1.1.2003-31.12.2007, κατά το οποίο ίσχυε η απαλλαγή από το φόρο του 25% επί των ακαθάριστων αποδοχών του β) για διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2017 οι οποίες ανάγονταν στο χρονικό διάστημα 1.8.2012 -30.6.2014 (βάσει του άρθρου 181 του ν. 4270/2014), κατά το οποίο ίσχυε η απαλλαγή από το φόρο του 25% επί των ακαθάριστων αποδοχών του και γ) για διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2018 οι οποίες ανάγονταν στο χρονικό διάστημα 1.8.2012 -30.6.2014 (βάσει του άρθρου 181 του ν. 4270/2014), κατά το οποίο ίσχυε η απαλλαγή από το φόρο του 25% επί των ακαθάριστων αποδοχών του

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της με αριθμό πρωτοκόλλου12.2019 αίτησης τροποποίησης/ανάκλησης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2017 και 2018 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, την αποδοχή αυτής (ως αναλυτικά διατυπώνεται ανωτέρω), την επανεκκαθάριση των ανωτέρω δηλώσεων φόρου εισοδήματος και την επιστροφή νομιμοτόκως των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης.

Ως προς τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, αφού αφαιρεθεί από το ποσό της έκτακτης παροχής που έλαβε τα έτη 2013 και 2014 ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ύψους αυτής

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, όπως κρίθηκε με την πρόσφατη υπ' αριθμ. ΣτΕ 295/2017 (Τμ. Β' - 7μ.) Απόφαση, «...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 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 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, στων οποίων τα εισοδήματα είχε αρχίσει να επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε:

α) τη με αρ. καταχ.07.2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (2013) δηλώνοντας μέρος της καταβληθείσας σε αυτόν έκτακτης παροχής στον κωδικό 659 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν το έτος 2013, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κλπ) βάσει της από 14.02.2014 εκδοθείσας βεβαίωσης αποδοχών της χρονικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 της Διεύθυνσης Οικονομικής Διαχείρισης, Τμήματος: Β' Εκκαθάρισης Μισθοδοσίας, της Γενικής Γραμματείας Υπουργείου Οικονομικών. Εν συνεχεία κατέθεσε τη με αρ. πρωτ11.2014 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στην οποία μεταξύ άλλων επεσήμανε τα εξής: «Το ακαθάριστο ποσό των 44.484,44€ (33.363,33€ καθαρό + 11.121,11€ φόρος με συντελεστή 25%) το οποίο έλαβε ως έκτακτη παροχή και έχει δηλωθεί στον κωδικό 659 της φορολογικής δήλωσης έχει φορολογηθεί αυτοτελώς, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και δεν υπόκειται σε καμία άλλη κράτηση, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 του Ν. 3620/2007, ούτε σε έκτακτη εισφορά

αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, διότι ανάγεται στο διάστημα (01.01.2013-31.12.2007) κατά το οποίο δεν έχει επιβληθεί έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης». Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απερρίφθη σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής απόρριψης ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμό κατάθεσης03.2015 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμό/2016 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου, με την οποία κρίθηκε «..... Το ποσό ύψους 44.484,44€ που έλαβε ο προσφεύγων κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) ως έκτακτη παροχή δεν υπάγεται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011»

β) τη με αρ. καταχ.08.2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 δηλώνοντας την καταβληθείσα σε αυτόν έκτακτη παροχή στον κωδικό 659 (εισοδήματα που αποκτήσατε το έτος 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο) βάσει της από 27.04.2015 εκδοθείσας βεβαίωσης αποδοχών της χρονικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 της Διεύθυνσης Οικονομικής Διαχείρισης, Τμήματος: Β' Εκκαθάρισης Μισθοδοσίας, της Γενικής Γραμματείας Υπουργείου Οικονομικών. Εν συνεχεία κατέθεσε τη με αρ. πρωτ.12.2015 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, στην οποία μεταξύ άλλων επεσήμανε τα εξής: «Το ακαθάριστο ποσό των 44.484,44€ (33.363,33€ καθαρό + 11.121,11€ φόρος με συντελεστή 25%) το οποίο έλαβε ως έκτακτη παροχή και έχει δηλωθεί στον κωδικό 659 της φορολογικής δήλωσης έχει φορολογηθεί αυτοτελώς, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και δεν υπόκειται σε καμία άλλη κράτηση, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 του Ν. 3620/2007, ούτε σε έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, διότι ανάγεται στο διάστημα (01.01.2013-31.12.2007) κατά το οποίο δεν έχει επιβληθεί έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης». Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απερρίφθη σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής απόρριψης ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμό κατάθεσης05.2016 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμό2017 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου, με την οποία κρίθηκε «..... Το ποσό ύψους 44.484,44€ που έλαβε ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2014 ως έκτακτη παροχή δεν υπάγεται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011»

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε η έκτακτη παροχή φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 25%, δεν υπόκειται σε καμία άλλη κράτηση και είναι ανεξάρτητη από το εκάστοτε ισχύον ειδικό μισθολόγιο των δικαστικών λειτουργών. Το αίτημα δε να εξαιρεθεί από την φορολόγηση το 25% των έκτακτων αυτών παροχών αβασίμως προβάλλεται, καθώς η εξαίρεση αυτή από τη φορολόγηση του 25% των εισοδημάτων αφορά αποκλειστικά στις αποδοχές που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και όχι στις αποδοχές που φορολογούνται στο σύνολό τους με έναν και μόνο συντελεστή (εν προκειμένω 25%) και με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς το ποσό της εισπραχθείσας τα έτη 2013 και 2014 έκτακτης παροχής του προσφεύγοντος φορολογήθηκε αυτοτελώς με ταυτόχρονη εξάντληση της

φορολογικής υποχρέωσης και ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του προσφεύγοντος από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2017.

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

« 5.Επισημαίνεται ότι οι εκκαθαριστές μισθοδοσίας και συντάξεων θα πρέπει να υποβάλλουν το σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων για τους δικαστικούς λειτουργούς για το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα σύμφωνα με τα παραπάνω, προκειμένου να διενεργούνται απευθείας οι σχετικές εκκαθαρίσεις σύμφωνα με τα προαναφερόμενα και χωρίς να απαιτείται η μεσολάβηση των Δ.Ο.Υ.».

Επειδή, στο ηλεκτρονικό αρχείο αποδοχών φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε. που εμφανίζεται στην Υπηρεσία μας το μοναδικό ποσό που έχει αναρτηθεί και αφορά σε αποδοχές του προσφεύγοντος ως δικαστικού λειτουργού αποτελεί το ποσό των ακαθάριστων αποδοχών 7.091,52€ (φορολογητέο ποσό 6.073,68 €) το οποίο αναφέρεται ως τακτικές αποδοχές με εκκαθαριστή- εργοδότη το Ελεγκτικό Συνέδριο, ενώ ο προσφεύγων μη ορθώς ισχυρίζεται ότι από την Α.Α.Δ.Ε. ήταν προσυμπληρωμένο το ποσό των 7.747,56€.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αρ. πρωτ.04.2019 ενδικοφανή προσφυγή με την οποία αιτήθηκε μεταξύ άλλων την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της με αριθμό πρωτοκόλλου12.2018 αίτησης τροποποίησης/ανάκλησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2017, η οποία και απορρίφθηκε με τη με αριθμό09.2019 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών – Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 63 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: *«Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης*

από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης».

Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται :.....

η) βεβαιωτικές πράξεις, με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», Τόμος II, σελ. 109-111).

Επειδή, επιβεβαιωτικές πράξεις δεν απαιτείται να είναι μόνον ρητές, αντιθέτως μπορεί να είναι και σιωπηρές, καθώς με την κατασκευή των σιωπηρών αρνητικών πράξεων ο νόμος μεταμορφώνει τη σιωπή του διοικητικού οργάνου σε εκτελεστή διοικητική πράξη, της οποίας το περιεχόμενο είναι η άρνηση της Διοίκησης να εκδώσει την πράξη που αιτείται ο διοικούμενος (Βλ. Μ. Στασινόπουλος, Δίκαιον των Διοικητικών πράξεων, Αθήναι 1951, σελ. 211. Κ. Γώγος, Η δικαστική προσβολή παραλείψεων της Διοίκησης, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2005, σελ. 186-187. ΣτΕ 4806/1997 σκέψη 6, ΣτΕ 4326/2010 σκέψη 4). Πρέπει, όμως, να διευκρινιστεί ότι τα ανωτέρω ισχύουν εφόσον οι επιβεβαιωτικές πράξεις (ρητές ή σιωπηρές) αποτελούν επαναλήψεις προηγούμενων ρητών αρνητικών πράξεων.

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 70 παρ. 1 του Ν. 2717/1999 ορίζεται ότι:

1. Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προσβάλλει μεταξύ άλλων τη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ της υπ' αριθ. πρωτ.12.2019 αίτησης τροποποίησης/ανάκλησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, ενώ έχει προηγηθεί η υποβολή αρχικής αίτησης προς την ανωτέρω φορολογική αρχή με αριθ. πρωτ.12.2018 που είχε απορριφθεί σιωπηρώς.

Κατά της ανωτέρω σιωπηρής αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ.04.2019 ενδικοφανής προσφυγή η οποία απορρίφθηκε με τη με αριθμό09.2019 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών - Υποδιεύθυνσης Θεσσαλονίκης, κατά της απόφασης δε αυτής ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμό κατάθεσης ΠΡ11.2019 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ΒΟΛΟΥ εντός της νόμιμης προθεσμίας.

Επειδή, η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ της εκ νέου υπ' αριθ. πρωτ.12.2019 αίτησης του προσφεύγοντος για την μερική ανάκληση-τροποίηση της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 αποτελεί βεβαιωτική πράξη της φορολογικής αρχής για προγενέστερη διοικητική της πράξη, δη τη σιωπηρή απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ.12.2018 αρχικής αίτησης, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα.

Κατόπιν των ανωτέρω το αίτημα του προσφεύγοντος για διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό

ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2017 απορρίπτεται ως απαράδεκτο.

Ως προς τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών του προσφεύγοντος από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2018.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 181 παρ. 1 του ν. 4270/2014 ορίζεται ότι:

«1 .α. Οι διατάξεις των περιπτώσεων 13,14 και 15 της υποπαραγράφου Γ.1 της παραγράφου Γ' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) καταργούνται από τότε που ίσχυσαν. Με τη ρύθμιση του προηγούμενου εδαφίου δεν θίγεται η επελθούσα από 1.8.2012 παύση της αναστολής ισχύος των διατάξεων περί μισθολογικών προαγωγών και επιδόματος χρόνου υπηρεσίας των δικαστικών λειτουργών και των μελών του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους. ...στ. Οι διαφορές αποδοχών και συντάξεων που προκύπτουν από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' έως και ε' της παρούσας παραγράφου, για το χρονικό διάστημα από 1.8.2012 έως και 30.6.2014, θα καταβληθούν απομειωμένες κατά το ήμισυ.

ζ. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων καθορίζεται ο χρόνος και η διαδικασία καταβολής των διαφορών αποδοχών και συντάξεων που απορρέουν από τις διατάξεις των προηγούμενων περιπτώσεων (α' έως και στ'), για το χρονικό διάστημα από 1.8.2012 έως και 30.6.2014, προς τους δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εν ενεργεία και συνταξιούχους όλων των βαθμίδων.»

Επειδή, με την Αριθμ. οικ.2/88380/ΔΕΠ (ΦΕΚ Β 3093/18-11-2014)

«Καταβολή διαφορών αποδοχών και συντάξεων στους Δικαστικούς Λειτουργούς και στα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εν ενεργεία και συνταξιούχους όλων των βαθμίδων'», ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1

Οι διαφορές αποδοχών που απορρέουν από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' έως και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 181 του ν. 4270/2014 (ΦΕΚ 143/Α'), όπως τροποποιήθηκε με τις όμοιες των παρ. 6 και 7 του άρθρου 86 του ν. 4307 (ΦΕΚ 246/Α'), για το χρονικό διάστημα από 1-8-2012 έως 30-6- 2014, για τους δικαστικούς λειτουργούς, καθώς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους όλων των βαθμίδων θα καταβληθούν σταδιακά σε μηνιαίες δόσεις, ως εξής:

1. Για τους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του Ν.Σ.Κ. των οποίων: α. Οι δικαιούμενες συνολικές αναδρομικές διαφορές αποδοχών δεν υπερβαίνουν το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00 €), αυτές θα καταβληθούν σε μία δόση την 27-1-2015. β. Οι δικαιούμενες

συνολικές αναδρομικές διαφορές αποδοχών υπερβαίνουν το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00 €), αυτές θα καταβληθούν σταδιακά σε τριάντα έξι (36) μηνιαίες ισόποσες δόσεις. Η 1η δόση θα καταβληθεί την 27-1-2015, ενώ οι επόμενες δόσεις θα καταβάλλονται την εικοστή εβδομή (27η) ημέρα εκάστου μηνός μέχρι και την 27-12-2017, οπότε θα καταβληθεί η τελευταία δόση.

2. Η καταβολή των ανωτέρω ποσών θα γίνει με μισθοδοτικές καταστάσεις, από τους οικείους εκκαθαριστές των δικαστικών υπηρεσιών και των υπηρεσιών του Ν.Σ.Κ. ή τους νόμιμους αναπληρωτές τους, οι οποίες αποστέλλονται στην Ενιαία Αρχή Πληρωμής.

3. Στις περιπτώσεις που οι δικαιούχοι ήταν εν ενεργεία δικαστικοί λειτουργοί ή μέλη του Ν.Σ.Κ. κατά ένα μέρος του ανωτέρω χρονικού διαστήματος (από 1-8-2012 έως 30-6-2014) και κατά το υπόλοιπο, κατέστησαν συνταξιούχοι, η εκκαθάριση και πληρωμή των ποσών των εν λόγω διαφορών αποδοχών, που αφορούν το χρονικό διάστημα της ενέρειας, θα γίνει σε μία δόση την 27-1-2015 από την Υπηρεσία που υπηρέτησαν κατά το χρόνο της ενέρειας (συμπεριλαμβανομένου του χρονικού διαστήματος των τρίμηνων αποδοχών, σε περίπτωση επιλογής τους).

Η πληρωμή των διαφορών συντάξεων, που αφορούν το λοιπό μέρος του ως άνω χρονικού διαστήματος, στους εν λόγω δικαιούχους θα γίνει από την αρμόδια Υπηρεσία της Γενικής Διεύθυνσης Χορήγησης Συντάξεων Δημόσιου Τομέα ως κατωτέρω.

Άρθρο 2

Για τους συνταξιούχους του Δημοσίου δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του Ν.Σ.Κ.:

1. Οι κρατήσεις και οι μειώσεις επί των διαφορών συντάξεων θα υπολογιστούν με βάση τη σύνταξη μηνός Δεκεμβρίου 2014. Τυχόν διαφορές οφειλόμενες σε μεταβολές της συνταξιοδοτικής κατάστασης που επήλθαν κατά το διάστημα από 1-7-2014 έως 30-11-2014 θα εκκαθαριστούν εντός του α' εξαμήνου του 2015.

2. Οι διαφορές μεταξύ της αναπροσαρμοσμένης σύνταξης, με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α' έως και στ' της παρ.1 του άρθρου 181 του ν. 4270/2014 (ΦΕΚ 134/Α'), όπως τροποποιήθηκε με τις όμοιες των παρ.6 και 7 του άρθρου 86 του ν. 4307(ΦΕΚ 246/Α'), και αυτής που καταβαλλόταν για το χρονικό διάστημα από 1ης Αυγούστου 2012 μέχρι 30ης Ιουνίου 2014, στους συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς και μέλη του Ν.Σ.Κ., καθώς και στα μέλη των οικογενειών στα οποία έχει μεταβιβαστεί η σύνταξη όσων εκ των προαναφερομένων προσώπων έχουν αποβιώσει, θα καταβληθούν σταδιακά σε τριάντα έξι (36) μηνιαίες ισόποσες δόσεις.

Συγκεκριμένα, η 1η δόση θα καταβληθεί με τη σύνταξη μηνός Φεβρουαρίου 2015, ενώ οι επόμενες δόσεις θα καταβάλλονται με τη σύνταξη εκάστου μηνός.

Εφόσον οι ανωτέρω συνολικές διαφορές δεν υπερβαίνουν το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00€), αυτές θα καταβληθούν σε μία δόση με τη σύνταξη μηνός Φεβρουαρίου 2015.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 71 του ν. 4472/2017 ορίζεται ότι:

«Τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (Α' 23) της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής καταργούνται για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1.1.2017 κι έπειτα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1112/2017 ορίζεται ότι:

«3. Με τις διατάξεις του άρθρου 71 του νόμου αυτού καταργούνται, στο πλαίσιο των δημοσιονομικών δεσμεύσεων της χώρας, τα δύο τελευταία εδάφια της παρ.1 του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (Α'23) της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ισχύουν. Καταργείται δηλαδή η έκπτωση από το φορολογητέο ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης των δαπανών άσκησης του λειτουργήματος του βουλευτή.

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση επί του εν λόγω άρθρου, λόγω της εξίσωσης της βουλευτικής αποζημίωσης προς τις αποδοχές των ανώτατων δικαστικών λειτουργών με τις υπ' αριθμ. 89/2013 και 6/2015 Αποφάσεις του Ειδικού Δικαστηρίου της παρ.2 του άρθρου 88 του Συντάγματος (Μισθοδικείου) οι διατάξεις του άρθρου 71 εφαρμόζονται και για τους εν ενεργεία και συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς.

Τέλος, η κατάργηση της έκπτωσης ισχύει και για τους εν ενεργεία και συνταξιούχους λειτουργούς του ΝΣΚ καθώς και για τα μέλη των οικογενειών των αποβιωσάντων δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του ΝΣΚ, τα οποία συνταξιοδοτούνται κατά μεταβίβαση, σύμφωνα με τις διατάξεις του συνταξιοδοτικού νόμου, λόγω του θανάτου των λειτουργών αυτών. (Σχετική η ΠΟΛ.1190/2016 εγκύκλιος με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμ. 288/2016 ομόφωνη γνωμοδότηση της Α' Τακτικής Ολομέλειας του ΝΣΚ που έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών).

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2017 και μετά.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1041/2019 «ΘΕΜΑ: Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή-»:

«Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Α. ΓΕΝΙΚΑ

...

3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις Α.1009/2019 και ΠΟΛ.1033/2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015 και ΠΟΛ.1260/2015 αποφάσεις, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις, κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ. δόσεις δανείων)».

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1009/2019 «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2018»

«Άρθρο 5

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2018, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

2. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παραγράφου 1. Για την υποβολή αρχείου συντάξεων αρμόδιος φορέας είναι αποκλειστικά και μόνο η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση Κοινωνικής Ασφάλισης (Η.ΔΙ.Κ.Α) για όσα ταμεία εποπτεύει. Το αρχείο αμοιβών από εργόσημο υποβάλλεται αποκλειστικά και μόνο από τους αρμόδιους ασφαλιστικούς φορείς. Ειδικά για τους φορείς του Δημοσίου, τυχόν διορθώσεις ή τροποποιήσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο εκκαθαριστή, που έχει υποβάλλει το σχετικό αρχικό αρχείο.

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

.....

19. Λόγω της κατάργησης, από 1.1.2017 και μετά, της έκπτωσης από το φορολογητέο ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης των δαπανών άσκησης του λειτουργήματος του βουλευτή (άρθ.71 ν.4472/2017), οι υπόχρεοι υποβολής ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων δεν θα εφαρμόσουν τα όσα είχαν οριστεί στην ΠΟΛ.1025/2017 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ περί συμπλήρωσης του κωδικού 47 με το ποσό της μείωσης του 25%. Η κατάργηση της έκπτωσης αυτής ισχύει και για τους εν ενεργεία και συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς και λειτουργούς του ΝΣΚ καθώς και για τα μέλη των οικογενειών των αποβιωσάντων δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του ΝΣΚ τα οποία συνταξιοδοτούνται κατά μεταβίβαση (σχετ. η ΠΟΛ.1112/2017 εγκύκλιος)».

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

« 5.Επισημαίνεται ότι οι εκκαθαριστές μισθοδοσίας και συντάξεων θα πρέπει να υποβάλλουν το σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων για τους δικαστικούς λειτουργούς για το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα σύμφωνα με τα παραπάνω, προκειμένου να διενεργούνται απευθείας οι σχετικές εκκαθαρίσεις σύμφωνα με τα προαναφερόμενα και χωρίς να απαιτείται η μεσολάβηση των Δ.Ο.Υ.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 8 του Ν 4172/2013, ορίζονται τα ακόλουθα:

«3. Ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.

4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1223/2015: «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)», ορίζεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

.....

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο. Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του Ν.4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο.

.....

Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

.....

7. Τα αναφερόμενα πιο πάνω έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι αποδοχές χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014, ποσού 23.242,68€, που του καταβλήθηκαν το έτος 2018, δυνάμει της με αριθμό/2017 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, έχουν το χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2014 και σύμφωνα με την αριθ./2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88§2 του Συντάγματος, πρέπει να αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών του το 25% των ακαθαρίστων αναδρομικών αποδοχών ήτοι ποσό 5.810,67€.

Επειδή, στο ηλεκτρονικό αρχείο αποδοχών φορολογικού έτους 2018 της Α.Α.Δ.Ε. που εμφανίζεται στην Υπηρεσία μας το ποσό των ακαθαρίστων αποδοχών 21.274,56€ (φορολογητέο ποσό 17.504,59 €) αναφέρεται ως τακτικές αποδοχές με εκκαθαριστή- εργοδότη το Ελεγκτικό Συνέδριο, χωρίς να αναγράφεται άλλο έτος αναφοράς.

Επειδή, από το με αρ. πρωτ.12.2019 έγγραφο του τμήματος Β΄ Μισθολογικού της 11^{ης} Υπηρεσίας Επιτρόπου Διοικητικής Υποστήριξης του Ελεγκτικού Συνεδρίου προκύπτει ότι το έτος 2018 καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα το 50% (23.242,68€) του ποσού των 46.485,17€ δυνάμει της με αριθμό/2017 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών το οποίο αφορούσε σε οφειλόμενες αναδρομικές αποδοχές του χρονικού διαστήματος 01.08.2012-30.06.2014 χωρίς να διευκρινίζεται το συγκεκριμένο έτος που αφορούν.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 43 Α του Ν 4172/2013, που προστέθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 112 του Ν. 4387/2016 και έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα ορίζεται ότι:

«1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομίας. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό.»

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της παραγράφου 1 υπολογίζεται με την ακόλουθη κλίμακα»:

Εισόδημα σε ευρώ	Εισφ. Αλληλεγγύης
0- 12.000	0,00%
12.001 - 20.000	2,2%
7 20.001 - 30.000	5,00%
30.001 - 40.000	6,50%
40.001 - 65.000	7,50%
65.001 - 220.000	9,00%

>220.000

10,00%»

Κατά συνέπεια, ορθά το ανωτέρω ποσό προσμετρήθηκε στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2018 κατά το οποίο εισπράχθηκε και συνυπολογίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./10.04.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ 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.