



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/10/2020

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

Αριθμός απόφασης: 1605

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45  
**Ταχ. Κώδικας** : 54630 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-333267  
**ΦΑΞ** : 2313-333258

## 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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β') /27.04.2017).

**2.** Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2017 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.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29/5/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... με **ΑΦΜ**:..., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Βόλου της με αριθμό πρωτ. ...- **5/3/2020** αίτησης μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **29/5/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **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:

Πριν την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη ΔΟΥ Βόλου (ώστε να τεκμαίρεται σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της) της με αριθ. πρωτ. ...- **5/3/2020** αίτησης μερικής ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, η προσφεύγουσα κατέθεσε την υπο κρίση προσφυγή. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα, ζήτησε την αφαίρεση από το συνολικό φορολογητέο εισόδημά της (κωδ. 302 του εντύπου Ε1 της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017), ύψους 74.184,80€, ποσού 1.462,80€ που αντιστοιχεί στο 25% των καταβληθεισών, δυνάμει του άρθρου 181 παρ. 1 του Ν.4270/2014 αναδρομικών (ως υποστηρίζει) αποδοχών της, ποσού 5.821,20€ και την επιστροφή νομιμοτόκως του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος - καταβληθέντος φόρος του έτους 2017.

Σε κάθε περίπτωση η τρίμηνη προθεσμία του άρθρου 63 παρ. 2 του Ν.2717/1999 παρήλθε άπρακτη χωρίς ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής να απαντήσει ρητώς, με αποτέλεσμα η αίτηση της προσφεύγουσας να απορριφθεί σιωπηρώς. Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ...- **5/3/2020** αίτησης μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, να γίνει δεκτή η σχετική τροποποιητική δήλωση, να υπολογισθεί βάσει της δήλωσης αυτής ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος και να της επιστραφεί νομιμοτόκως ο αχρεωστήτως παρακρατηθείς-καταβληθείς φόρος του έτους 2017, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Με την αριθ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88§2 του Συντάγματος, έγινε δεκτό ότι ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος δικαστικών λειτουργών πρέπει να υπολογίζεται μετά την αφαίρεση ποσοστού 25% από τις ακαθάριστες αποδοχές τους, δυνάμει της διάταξης του άρθρου 36 παρ. 2 του Ν 3016/2002 (καταργήθηκε δυνάμει του άρθρου 71 του ν. 4472/2017 – ισχύς από 1.1.2017). Με το άρθρο 181§1 του ν.4270/2014, όπως αντικαταστάθηκε με τις παρ. 6 και 7 του άρθρου 86 του ν. 4307/2014, καταργήθηκαν αναδρομικά από το χρονικό σημείο που ίσχυσαν (1.8.2012) οι διατάξεις του ν. 4093/2012, ενώ ορίστηκε ότι οι διαφορές αποδοχών που θα προκύψουν από την αναδρομική κατάργηση των ανωτέρω διατάξεων, θα καταβληθούν στους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς απομειωμένες κατά το ήμισυ.

2. Οι αποδοχές της αναπροσαρμόστηκαν στα προ περικοπών επίπεδα. Σε εκτέλεση της εκδοθείσας δυνάμει της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 181§1 περ. ζ' του ν.4270/2014, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 86§7 του ν.4307/2014, κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, ελάμβανε τμηματικά, το

50% του συνολικού ποσού που προέκυψε ως διαφορές αποδοχών του χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014. Στο έτος 2017 έλαβε το ακαθάριστο ποσό των 5.675,50€.

3. Οι αποδοχές χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014 που της καταβλήθηκαν το έτος 2017, έχουν το χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών που ανάγονται στα φορολογικά έτη 2012 - 2014 και σύμφωνα με την αριθ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88§2 του Συντάγματος, πρέπει να αφαιρεθεί από το καθαρό ποσό των αναδρομικών αποδοχών το 25% των ακαθαρίστων αναδρομικών αποδοχών.

**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 του άρθρου 63 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «1. 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. ....» .

**Επειδή**, με την παρ. 2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/2017 διευκρινίστηκε ότι «2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων».

**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 εκτελεστική 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 ΙΙ, 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: *Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης.*

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, στις **31/12/2018** η προσφεύγουσα υπέβαλε στη ΔΟΥ Βόλου τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...αίτηση περί μερικής ανάκλησης (τροποποίησης) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, συνυποβάλλοντας τροποποιητική - ανακλητική δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος, με την οποία ανακαλούσε κατά ένα μέρος (τροποποιούσε) τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 ως προς την επιβολή φόρου εισοδήματος επί των αποδοχών που έλαβε κατά το ανωτέρω έτος, κατά το μέρος που συμπεριλαμβανόταν στις αποδοχές αυτές, ως υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις, το ακαθάριστο ποσό που της καταβλήθηκε δυνάμει του άρθρου 181 παρ.1 του ν.4270/2014. Συγκεκριμένα ανέγραψε στον κωδικό 302 του Εντύπου Ε1 της τροποποιητικής - ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 το ποσό των 72.765,92€, αφαιρώντας από το αρχικώς δηλωθέν ποσό το 25% επί των ακαθαρίστων αναδρομικών αποδοχών της (5.675,50 x 25%= 1.418,88€) δυνάμει του άρθρου 181 του Ν.4270/2014 (που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2014 όπως ισχυρίζεται), **(ήτοι 74.184,80€ –**

**1.418,88€ = 72.765,92€**). Το ποσό δε των 1.418,88€ συμπεριέλαβε στον κωδικό 658 του πίνακα 6 του εντύπου Ε1.

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη ΔΟΥ Βόλου της με αριθμό πρωτοκόλλου ...- **31/12/2018** αίτησης περί μερικής ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της, η ως άνω αίτηση της προσφεύγουσας. Κατά της ανωτέρω σιωπηρής αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ. ...- **27/6/2019** ενδικοφανής προσφυγή η οποία απορρίφθηκε ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης άσκησης της, με τη με αριθ. ...- **7/10/2019** απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών - Υποδιεύθυνσης Θεσσαλονίκης. Κατά της εν λόγω απόφασης η προσφεύγουσα δεν άσκησε δικαστική προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα στις **5/3/2020** υπέβαλε εκ νέου στη ΔΟΥ Βόλου τη με αριθ. πρωτ. ...αίτηση μερικής ανάκλησης – τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το ίδιο φορολογικό έτος 2017, με τα ίδια αιτήματα, συνυποβάλλοντας τροποποιητική – ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος και το από **21/1/2020** και με αριθ. πρωτ. ...έγγραφο του Υπουργείου Δικαιοσύνης-Δ/Νση Οικονομικής Διαχείρισης-Τμήμα Εκκαθάρισης Αποδοχών Λειτουργών & Προσθετών Αμοιβών Τακτικών Υπαλλήλων.

Η συνυποβληθείσα με τη με αριθμό πρωτ. ...- **5/3/2020** αίτηση, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017 είναι ίδια με την προηγούμενη (συνυποβληθείσα με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...- **31/12/2018** αίτηση).

**Επειδή**, η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Βόλου της εκ νέου υπ' αριθ. πρωτ. ...- **5/3/2020** αίτησης της προσφεύγουσας για τη μερική ανάκληση - τροποποίηση 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. ...- **31/12/2018** αρχικής αίτησης, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα.

Κατόπιν των ανωτέρω το αίτημα της προσφεύγουσας για διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών της από την άσκηση δικαστικών καθηκόντων ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού πρόσθετων αποδοχών που έλαβε το έτος 2017 απορρίπτεται ως απαράδεκτο.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη ως απαράδεκτης της με αριθμό πρωτ. ... - **29/5/2020** ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **ΑΦΜ:....**

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  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗΣ

**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.