



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 23-10-2020

Αριθμός Απόφασης: 1626

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
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.) (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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τις διατάξεις του άρθρου 6 της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75), με την οποία, ενόψει των μέτρων αντιμετώπισης του Κορωνοϊού COVID -19, η προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανών προσφυγών κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 που έχουν λήξει από 11^η Μαρτίου 2020, αναστέλλεται για 60 ημέρες.

5. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αριθ. πρωτ. κατάθεσης Αίτησης περί ανάκλησης – τροποποίησης της φορολογικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017.
6. Την ανωτέρω τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....
7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου του τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ., της με αριθμό πρωτ..... αίτησης μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, απερρίφθη σιωπηρώς το αίτημα της προσφεύγουσας ως προς την εφαρμογή του άρθρου 5 παρ.1 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος επί των δικαστικών αποδοχών που έλαβε το έτος 2017 και καταβλήθηκαν δυνάμει του άρθρου 181 παρ.1 του Ν 4270/2014. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τις αποδοχές που έλαβε το έτος 2017, ακαθάριστο ποσό 5.553,36€ και καθαρό ποσό 4.874,64€ ανάγεται στα φορολογικά έτη 2012-2014 και της δόθηκε δυνάμει της εξουσιοδοτικής διάταξης του άρθρου 181 παρ.1 περ. ζ' του Ν 4270/2014 και επομένως θα έπρεπε αφαιρεθεί το 25% των ακαθαρίστων από τις καθαρές, υποκείμενες σε φόρο αποδοχές.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., της από 27-12-2019 αίτησης μερικής ανάκλησης της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, να γίνει δεκτή η αίτηση μερικής ανάκλησης και η τροποποιητική δήλωση, να διαταχθεί νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, αφού προηγουμένως αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών, το 25% των ακαθαρίστων αναδρομικών αποδοχών και να της επιστραφεί νομιμοτόκως ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. 76987/2019 δήλωσης-αίτησης της προσφεύγουσας: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 181 παρ. 1 ν. 4270/2014, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2017: «α. Οι διατάξεις των περιπτώσεων 13, 14 και 15 της υποπαραγράφου Γ.1 της παραγράφου Γ' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 [...] **καταργούνται από τότε που ίσχυαν**. 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. β. [...]. 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», σύμφωνα δε με τη σχετική Αιτιολογική Έκθεση αναφορικά με τις διατάξεις αυτές: «Με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 οι αποδοχές των δικαστικών λειτουργών και των μελών του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους αναπροσαρμόζονται, από 1.8.2012, και προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29, 30, 32 και 33 του ν.3205/2003 [...], όπως αυτά είχαν τροποποιηθεί και ίσχυαν **πριν** την έναρξη ισχύος των διατάξεων των περιπτώσεων 13, 14 και 15 της υποπαραγράφου Γ.1 της παραγράφου Γ του άρθρου πρώτου του ν.4093/2012 (δηλαδή πριν την 1.8.2012), σε συμμόρφωση προς την υπ' αριθμ. 88/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ.2, του Συντάγματος, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 100Α και τις όμοιες της παρ.5 του άρθρου 95 του Συντάγματος. Επίσης, διευκρινίζεται ότι η κατάργηση των προβλεπόμενων στο πρώτο εδάφιο της περίπτωσης α' διατάξεων δεν θίγει την 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. Με τη διάταξη της περίπτωσης β' της ίδιας παραγράφου προβλέπεται ότι με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων θα καθοριστεί ο χρόνος και η διαδικασία καταβολής των διαφορών αποδοχών, οι οποίες προκύπτουν από την αναδρομική εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 1, στους δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εν ενεργεία και συνταξιούχους όλων των βαθμίδων [...]».

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 1 της με αριθμ. οικ. 2/88380/ΔΕΠ/17-11-2017 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων (ΦΕΚ Β' 3093/18-11-2014) ορίστηκαν τα εξής: «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....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 1 ν. 4172/2013: «Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.»

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2017, ορίζεται ότι: «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του.....»

Επειδή, σύμφωνα με τον οδηγό φορολογικών δηλώσεων έτους 2015 (φορολογική επιθεώρηση Μαΐου 2015 τεύχος 784 - επιστημονική έκδοση), διευκρινίζεται ότι τα αναδρομικά των μισθωτών και συνταξιούχων φορολογούνται με συμπληρωματικές – τροποποιητικές δηλώσεις στο έτος που αφορούν.

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με την παρ. 4 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1223/2015 εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «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 [...] 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 προϊσχύουσες 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 [...] σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του εντός του ίδιου έτους. [...] Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία [...], 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2012, την 31.12.2013 και την 31.12.2014: «1. Η νομοθετική λειτουργία ασκείται από τη Βουλή και τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας. 2. Η εκτελεστική λειτουργία ασκείται από τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας και την Κυβέρνηση. 3. Η δικαστική λειτουργία ασκείται από τα δικαστήρια· οι αποφάσεις τους εκτελούνται στο όνομα του Ελληνικού Λαού.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2012, την 31.12.2013 και την 31.12.2014: «Η δικαιοσύνη απονέμεται από δικαστήρια συγκροτούμενα από τακτικούς δικαστές, που απολαμβάνουν λειτουργική και προσωπική ανεξαρτησία.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 88 παρ. 2 εδ. α' και β' του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2012, την 31.12.2013 και την 31.12.2014: «Οι αποδοχές των δικαστικών λειτουργών είναι ανάλογες με το λειτούργημά τους. Τα σχετικά με τη βαθμολογική και μισθολογική τους εξέλιξη και με την κατάστασή τους γενικά καθορίζονται με ειδικούς νόμους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ' Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2012, την 31.12.2013 και την 31.12.2014: «Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία από το ποσό του πρώτου εδαφίου αφαιρείται ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος. Το ποσοστό αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.», σύμφωνα δε με το εδ. α' του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ' Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του με το άρθρο 5 παρ. 12 ν. 3842/2010: «Το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση από τη βουλευτική αποζημίωση, συμπεριλαμβανομένου και του επιδόματος οικογενειακών βαρών του άρθρου 11 του ν.1505/1984, των ποσών των κρατήσεων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 1, όπως διαμορφώνεται κάθε φορά με νόμους, καθώς και της κράτησης για ασφαλιστικές εισφορές για τον κλάδο σύνταξης, που βαρύνουν αυτό το εισόδημα, θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και φορολογείται αυτοτελώς με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης για το εισόδημα αυτό.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 6-3) με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος (σκέψη 11 της απόφασης): «...η **διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος**, [...], ερμηνευόμενη ενόψει των οριζομένων στο άρθρο 26 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από το άρθρο αυτό, δηλαδή των αρχών της διακρίσεως των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας, και εξειδικεύονται περαιτέρω, ως προς την

δικαστική λειτουργία, στα άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος, **είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών**, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής, δοθέντος ότι ναι μεν η απαλλαγή αυτή αποβλέπει, κατά το γράμμα της, στην κάλυψη δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος του βουλευτού, οι δαπάνες, όμως, αυτές, όπως συνάγεται από τα εκτεθέντα στις προηγούμενες δύο σκέψεις, καλύπτονται πράγματι όχι μόνον με τις παροχές που χορηγούνται στους βουλευτές κατ' εφαρμογήν των άρθρων 2 (το οποίο προβλέπει, στην παρ. 4, και επίδομα προς μερική αντιμετώπιση των δαπανών οργανώσεως και λειτουργίας γραφείου) και 3 του ανωτέρω Ψηφίσματος, αλλά και με την παραχώρηση σε αυτούς πλήρως εξοπλισμένου γραφείου και την παροχή σ' αυτούς, ως τμήματος των αποδοχών τους, λόγω της εξίσωσής τους με τις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών, του προβλεπόμενου για τους τελευταίους αντισταθμιστικού επιδόματος για την δημιουργία και την ενημέρωση βιβλιοθήκης και την οργάνωση γραφείου. Η εφαρμογή δε της ανωτέρω διατάξεως και στις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών δεν αποτελεί επέκταση ευνοϊκής φορολογικής διατάξεως κατ' εφαρμογή της αρχής της ισότητας, ούτε συνιστά άσκηση νομοθετικού έργου εκ μέρους του δικαστή, κατά παράβαση του άρθρου 80 παρ. 1 του Συντάγματος, το οποίο ορίζει ότι «Μισθός, σύνταξη, χορηγία ή αμοιβή, ούτε εγγράφεται στον προϋπολογισμό του Κράτους, ούτε παρέχεται χωρίς οργανικό ή άλλο ειδικό νόμο». Τούτο δε, διότι η εφαρμογή της ανωτέρω διατάξεως και στις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών από την άσκηση του λειτουργήματός τους δεν αποτελεί θέσπιση νέων κανόνων δικαίου εκ μέρους του παρόντος Ειδικού Δικαστηρίου, αλλά άσκηση έργου ανατεθειμένου κατά το Σύνταγμα στα δικαστήρια και συνισταμένου στην ερμηνεία και εφαρμογή ισχυόντων κανόνων δικαίου, και συγκεκριμένα των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ/1975 Ψηφίσματος, [...], σε συνδυασμό με τις προαναφερθείσες διατάξεις του Συντάγματος...»

Επειδή, το άρθρο 71 «Κατάργηση της έκπτωσης φόρου Βουλευτών» του Ν. 4472/2017 ορίζει 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 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1112/21-7-2017 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 69, 71 και 83 του ν.4472/2017»: «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.1190/15.12.2016 εγκύκλιος με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμ. ΝΣΚ 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα δικαστικός λειτουργός, στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ.76987/27-12-2019 αίτησής της α) επανεκκαθάρισης της δήλωσής της ΦΕφπ του φορολογικού έτους 2017 (επανυπολογισμού του οφειλόμενου από αυτήν ΦΕφπ για το φορολογικό έτος 2017), σε συνέχεια της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο δήλωσής της περί μερικής ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης αυτής ΦΕφπ, και β) αφαίρεσης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, από το δηλωθέν στον κωδικό 302 της δήλωσης ποσό (συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε ΦΕφπ δικαστικών αποδοχών της έτους 2017), ποσού ίσου με το 25% των αναγόμενων στα φορολογικά έτη 2012-2014 συνολικών ετήσιων ακαθαρίστων αποδοχών του ως δικαστικού λειτουργού που εισέπραξε κατ' άρθρο 181 παρ. 1 ν. 4270/2014 εντός του 2017 («αναδρομικές αποδοχές»), δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος, καθώς και γ) επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντος-καταβληθέντος ποσού ΦΕφπ, ζητώντας την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της αίτησής του. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί **ναι μεν** σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος (σκέψη 11 της απόφασης) η προπαρατεθείσα διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών, προς διαφύλαξη των συνταγματικών αρχών της διάκρισης των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών (άρθρο 26 του Συντάγματος) και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας (άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος) και συνεπώς κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων ΦΕφπ των δικαστικών λειτουργών πρέπει να αφαιρείται από το ποσό των καθαρών αποδοχών τους (και) ποσό ίσο με το 25% των συνολικών ετήσιων ακαθαρίστων (μεικτών) αποδοχών τους που συναρτώνται με την ιδιότητά τους ως δικαστικών λειτουργών, στις οποίες (ακαθαρίστες αποδοχές) συμπεριλαμβάνονται και οι **αναδρομικές** στο βαθμό που αυτές **«ανάγονται»** (κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2017) και όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με την προπαρατεθείσα παρ. 4 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1223/2015 εγκυκλίου της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών) σε χρόνο, κατά τον οποίο εξακολουθούσαν να ισχύουν οι προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ' Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, στην υπό κρίση δε περίπτωση, από την προσκομιζόμενη υπ' αριθμ. πρωτ. 72737/08-10-2019 απάντηση του Αν/τή Προϊσταμένου του Τμήματος Εκκαθάρισης Αποδοχών Λειτουργών & Πρόσθετων Αμοιβών Τακτικών Υπαλλήλων της

Δ/σης Οικονομικής Διαχείρισης της Γεν. Δ/σης Οικονομικών Υπηρεσιών, Διοικητικής Υποστήριξης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του Υπουργείου Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων προκύπτει ότι το ποσό ύψους 5.553,36€ που έλαβε η προσφεύγουσα εντός του 2017 αφορά στις ως άνω αναδρομικές αποδοχές που εισέπραξε κατ' άρθρο 181 παρ. 1 ν. 4270/2014 εντός του έτους αυτού, συναφώς δε είναι αδιάφορο το ακριβές έτος, στο οποίο ανάγεται το ποσό αυτό, δηλαδή το αν ανάγεται στο 2012, το 2013 ή το 2014, αφού και κατά τα τρία αυτά έτη ίσχυαν οι προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ΄ Ψηφίσματος της Ε΄ Αναθεωρητικής Βουλής και συνεπώς, σ' όποιο απ' τα τρία έτη κι αν ανάγεται, ίσχυε για σκοπούς φορολόγησης των εισοδημάτων των δικαστικών λειτουργών η αφαίρεση από το συνολικό ποσό των καθαρών αποδοχών τους ποσού ίσου με το 25% των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων (μεικτών) αποδοχών τους που συναρτώνταν με την ιδιότητά τους αυτή.

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1045/ 7-3-2018 «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 2017»:

Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

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 2017, 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 παρ. 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 ΙΚΑ και ΟΓΑ.

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

...5. Αμοιβές που καταβάλλονται σε μισθωτούς και αφορούν **αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης, ημερήσια αποζημίωση, αποζημίωση εξόδων κίνησης** (περ. α' και β' παρ. 1 άρθ. 14 ν. 4172/2013), **επίδομα βιβλιοθήκης**, δεν αποστέλλονται κατά την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων καθόσον οι αμοιβές αυτές καταβάλλονται προκειμένου να αποζημιωθεί ο υπάλληλος για τα έξοδα που πραγματοποίησε για λογαριασμό της υπηρεσίας του. Ομοίως, δεν αποστέλλεται αρχείο, **για το επίδομα που χορηγείται στους δικαστικούς λειτουργούς** προκειμένου για την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεκπεραίωση των υποθέσεων, καθώς και για την αντιστάθμιση δαπανών στις οποίες υποβάλλονται κατά την άσκηση του λειτουργήματός τους (παρ. 3 άρθ. 30 ν. 3205/2003).

..13. 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 Α.Α.Δ.Ε. 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 τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1068/ 12-4-2018 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή»:

"Άρθρο 4

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Α. ΓΕΝΙΚΑ

...

3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις Αποφάσεις ΠΟΛ.1045/2018 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2.3.2015 και ΠΟΛ.1260/3.12.2015 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 τις ως άνω διατάξεις η προσφεύγουσα θα έπρεπε, αφού ανακαλέσει τη δήλωσή της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2017 για ολόκληρο το καθαρό ποσό 4.874,64€, που αντιστοιχεί στο ακαθάριστο ποσό ύψους 5.553,36€, να συμπεριλάβει το ποσό αυτό (με συμπληρωματική δήλωση) στο φορολογητέο ποσό των δηλώσεών της ΦΕΦΠ φορολογικών ετών 2012-2014 (δεδομένου ότι κατά τους ισχυρισμούς της το ποσό αυτό αναγόταν στα έτη 2012-2014), προσκομίζοντας νέα βεβαίωση από τον εκκαθαριστή για το έτος που αφορούν τα αναδρομικά.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα, επικαλείται ότι για το χρονικό διάστημα από 01/01-31/12/2017 έλαβε ως ακαθάριστο ποσό αποδοχών 5.553,36€ και καθαρό ποσό 4.874,64€, που αφορούν διαφορές αποδοχών χρονικού διαστήματος από 01/08/2012 έως 30/06/2014, που της καταβλήθηκαν δυνάμει της διάταξης του άρθρου 181 παρ. 1 περ. ζ' του Ν. 4270/2014, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 86 παρ. 7 του Ν. 4307/2014 και της με αριθμ. οικ. 2/88380/ΔΕΠ/17-11-2014 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της, πρέπει σύμφωνα με την αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος, να αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος αποδοχών της το 25% των ακαθάριστων αναδρομικών αποδοχών της.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 30/01/2018 βεβαίωση αποδοχών του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, από την οποία προκύπτει ότι, μεταξύ άλλων, κατεβλήθη στην προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2017-31/12/2017 ακαθάριστο ποσό 5.553,36€ και καθαρό ποσό 4.874,64 ευρώ για υπερωρίες-ΔΣ-κ.ά.

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα προσκομίζει την με αριθμό πρωτ. 72737/08-10-2019 έγγραφη απάντηση της Γενικής Δ/σης Οικονομικών Υπηρεσιών, Διοικητικής Υποστήριξης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του Υπουργείου Δικαιοσύνης στην από 19-09-2019 αίτησή της, από όπου προκύπτει ότι το ανωτέρω ποσό φορολογήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν 4172/2013 και την ΠΟΛ 1112/21-07-2017, που εκδόθηκε δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 71 του Ν 4472/2017, με τις οποίες καταργήθηκε, για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από την 01-01-2017, η έκπτωση από το φορολογητέο ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης των δαπανών άσκησης του λειτουργήματος του Βουλευτή και οι οποίες εφαρμόζονται και για τους εν ενεργεία και τους συνταξιούχους Δικαστικούς Λειτουργούς.

Επειδή, από το πληροφοριακό σύστημα του taxis, και συγκεκριμένα από την εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017 της προσφεύγουσας προκύπτει ότι το εν λόγω ποσό των 4.874,64€ που της καταβλήθηκε αφορά «Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συντελούνται με τις τακτικές αποδοχές)».

Επειδή, στην εν λόγω εικόνα των αποδοχών του taxis, **σε κάθε περίπτωση καταβολής αποδοχών που ανάγονται σε προηγούμενο φορολογικό έτος, δε σημειώνεται το έτος αναφοράς.**

Κατόπιν των ανωτέρω

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της
....., ως προς τη μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ανωτέρω ακαθάριστων
αποδοχών της για το φορ. έτος 2017, ήτοι ποσού 1.388,34€.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Α.Α

ΚΑΛΟΓΗΡΟΥ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών
Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.