



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 24/09/2019

Αριθμός απόφασης: 2737

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , κατοίκου , οδός , , κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ επί του με αριθ. πρωτ. /31.12.2018 αιτήματός του περί ανάκλησης- τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εισήγηση του οριοθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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. Γ' ΠΑΤΡΩΝ της υπ' αριθμ. πρωτ. /31.12.2018 αίτησης περί ανάκλησης- τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2017, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημα του προσφεύγοντος περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης του εν λόγω φορολογικού έτους και νομιμότοκης επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Ο προσφεύγων με το ως άνω υποβληθέν αίτημα, ζήτησε την αφαίρεση από το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του κωδ. 301 του εντύπου Ε 1 της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 ποσού 1.175,60 ευρώ που αντιστοιχεί στο 25% του καταβληθέντος, δυνάμει του άρθρου 181 παρ. 1 του Ν. 4270/2014, ποσού των 4.702,40 ευρώ και να επιβληθεί εισφορά αλληλεγγύης επί των ακαθαρίστων αναδρομικών αποδοχών του, με τους συντελεστές που ίσχυαν το έτος 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ. /31.12.2018 αίτησής του, την επανεκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και τον επαναπροσδιορισμό της αναλογούσας εισφοράς αλληλεγγύης βάσει της εν λόγω αίτησης, καθώς και την επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος – καταβληθέντος φόρου νομιμότοκα, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

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) Είναι εν ενεργεία δικαστικός λειτουργός με το βαθμό του Ειρηνοδίκη Α' και υπηρετεί στο Πταισματοδικείο Οι αποδοχές του 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. Με βάση τη σχετική βεβαίωση αποδοχών το έτος 2017 έλαβε το ακαθάριστο ποσό των 4.702,40 € (καθαρό ποσό 4.127,72 ευρώ).

3) Οι αποδοχές χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014 που του καταβλήθηκαν το έτος 2017, έχουν το χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών που ανάγονται στο φορολογικό έτος 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.

4) Η αναλογούσα στις ακαθάριστες αναδρομικές αποδοχές εισφορά αλληλεγγύης πρέπει να επανακαθαριστεί με τους συντελεστές του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 όπως ίσχυαν για το έτος 2014.

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 εισπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανεισπρακτες 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 εισπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανεισπρακτες 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 εισπραξής 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 ανεισπρακτες 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 εισπράξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η εισπράξη 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.

6. 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 η προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι αποδοχές χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014 που της καταβλήθηκαν το έτος 2017, 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, έχουν το χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών που ανάγονται στο φορολογικό έτος 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. Με βάση τη σχετική βεβαίωση αποδοχών το έτος 2017 έλαβε το ακαθάριστο ποσό των 5.851,20 € (καθαρό ποσό 5.136,24 ευρώ).

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκομίζει την από 30/01/2018 βεβαίωση αποδοχών του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, στην οποία περιλαμβάνονται αποδοχές που καταβλήθηκαν από 01/01- 31/12/2017, στην οποία αναγράφονται τα παρακάτω:

ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ

Είδος αποδοχών	Ακαθάριστες αποδοχές	Κρατήσεις Ασφαλισ.	ΣΥΝΟΛΟ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΑΝΑΛΟΓ. ΦΜΥ	ΠΑΡΑΚΡ. ΦΜΥ	ΠΑΡΑΚΡ. ΕΙΣΦ.
Τακτικές	64.794,24	9.179,13	9.179,13	55.615,11	12.331,83	12.146,86	2.503,61
Υπερωρίες Δ.Σ. κ.α.	4.702,40	574,68	574,68	4.127,72	599,39	590,40	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	69.496,64	9.753,81	9.753,81	59.742,83	12.931,22	12.737,26	2.503,61

Επειδή, από το πληροφοριακό σύστημα του taxis, και συγκεκριμένα στην εικόνα αποδοχών 2017, το επίμαχο ποσό των 4.702,40 € εμφανίζεται να αφορά σε «Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συντελούνται με τις τακτικές αποδοχές)».

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

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το επίμαχο ποσό των 4.702,40 € αφορά σε αναδρομικές αποδοχές που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2014 είναι αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 43 Α του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 43Α

Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα

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%
12.001 - 20.000	2,2%
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%

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 της ΑΠΟΦ 1034/2017: Π.1034:ΚΦΕ-Δήλωση φορ. εισοδήματος φ.π. φορολογικού έτους 2016, ορίζεται ότι:

Βεβαίωση και εισπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

1. Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 43 Α του ν. 4172/2013, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό, από όλες τις κατηγορίες εισοδήματος, ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομίας των φορολογικών ετών 2016 και επόμενα, εφόσον στο σύνολο του υπερβαίνει τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, προκύπτει από το άθροισμα του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματος και της τυχόν διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4172/2013.

Πραγματικό εισόδημα νοείται το σύνολο των καθαρών εισοδημάτων όλων των κατηγοριών, προ φόρου, που δηλώνονται στη δήλωση, από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική

δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, πριν από την κατά περίπτωση παρακράτηση του φόρου και ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 του ν. 4172/2013 ή απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος.

Επειδή εν προκειμένω το επίμαχο ποσό των 4.702,40 € αφορά σε αποδοχές του έτους 2017, και όχι σε αναδρομικές αποδοχές που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2014, ορθώς υπολογίστηκε το ποσό της εισφοράς αλληλεγγύης βάσει των συντελεστών της παρ. 3 του άρθρου 43 Α του Ν 4172/2013, ο δε σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.