



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17-09-2018

Αριθμός απόφασης: 4107

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με αριθμό πρωτ./**30-04-2018** ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας επί της με αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτησης ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./30-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας της με αρ. Πρωτ./03-10-2017 αίτησης τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016 δεν έγινε δεκτό το αίτημά της προσφεύγουσας περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης αφαιρουμένου του ποσού που εισέπραξε από το ΤΥΠΑΤΕ Ε.Λ.Ε.Μ. για το εν λόγω έτος

Με τη με αριθμ. πρωτ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 14-07-2017, δυνάμει της με αριθμ. υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 1.694,76 ευρώ. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 1.134,81 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 559,95 ευρώ. Πιο συγκριμένα η προσφεύγουσα υπέβαλε την προαναφερθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος από κοινού με τον σύζυγο της δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το ποσό 11.015,89 ευρώ, από το οποίο παρακρατήθηκε φόρος 20% ποσού 2.203,18 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από τον Ειδικό Λογαριασμό Επικούρησης Μελών (Ε.Λ.Ε.Μ.) του Ταμείου Υγείας Προσωπικού Α.Τ.Ε. (ΠΟΛ. 1025/2017). Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στα πεδία 302 και 316 της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα προέβη στην υποβολή της με αρ. Πρωτ./03-10-2017 αίτησης τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016 αφαιρουμένου του ποσού που εισέπραξε από το ΤΥΠΑΤΕ Ε.Λ.Ε.Μ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας, επί της ανωτέρω αίτησής της. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι το εν λόγω ποσό των 11.015,89 ευρώ αποτελεί προκαταβολή που έλαβε μέσα στο έτος 2016 έναντι μελλοντικής εφάπαξ παροχής που δικαιούται ως μέλος του ταμείου ΤΥΠΑΤΕ-ΕΛΕΜ, πρόκειται για έκτακτο οικονομικό βοήθημα το οποίο είχε τη μορφή καθαρά προνοιακού χαρακτήρα και αποτελεί παροχή που εμπίπτει στις εξαιρέσεις του άρθρου 14 παρ. 1 περ. στ' του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και ως εκ τούτου δεν αποτελεί εισόδημα. Συνεπώς η από 14-07-2017 και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 πρέπει να ακυρωθεί καθώς αντίκειται στις αρχές της νομιμότητας (η φορολογική διοίκηση δε φορολόγησε σε αντίστοιχες περιπτώσεις ομοειδείς παροχές από άλλα Ταμεία Ν.Π.Ι.Δ.), της προστασίας του διοικούμενου και της αναλογικότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 4172/13:**

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 περ. η του άρθρου 12 του ν. 4172/13:**

«3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

.....
η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 περ. στ του άρθρου 14 του ν. 4172/13:**

«1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:

.....
στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου,

..... »

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/13:**

«Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχ. Δραστηριότητα)	Φορολογικός Συντελεστής
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 –	45%

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/13:**

«4. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμ.πρωτ. **ΔΕΑΦ Α 1085185 ΕΞ 2016/02-06-2016** έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, Τμήμα Α', το οποίο αποτελεί απάντηση στο με αριθμό πρωτ.45/09-06-2016 έγγραφο του Ταμείου Υγείας Προσωπικού Αγροτικής Τράπεζας Ελλάδος (Τ.Υ.Π.Α.Τ.Ε.), το ως άνω ταμείο λειτουργεί ως Αλληλοβοηθητικό Ταμείο με βάση το

καταστατικό του, παρέχοντας στα άμεσα και έμμεσα μέλη του παροχές περίθαλψης, αγωγής κοινωνικής πρόνοιας και αντίληψης. Για όσο χρόνο το ταμείο παρείχε κύρια ασφάλιση στους τομείς που κάλυπτε, τόσο η υπαγωγή στο Τ.Υ.Π.Α.Τ.Ε. των εργαζομένων στην τράπεζα όσο και η καταβολή των προβλεπόμενων εισφορών εργοδότη και εργαζόμενου ήταν υποχρεωτική. Συγκεκριμένα, βάσει του τότε ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου (ν.1845/1951 και άρθρο 33 του ν. 2698/1953) ορίστηκε ότι τα πρόσωπα που είναι ασφαλισμένα σε αλληλοβοηθητικά ταμεία θεωρείται ότι έχουν κύρια ασφάλιση για τους κλάδους που είναι ασφαλισμένα, απαγορευμένης της ασφάλισής τους στους αντίστοιχους κλάδους και του ΙΚΑ. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 19 του Ν 3232/2004 ορίστηκε, ότι ως οργανισμός ασφάλισης ασθενείας νοείται, μεταξύ άλλων, και το Ταμείο Υγείας Υπαλλήλων Αγροτικής Τράπεζας.

Το 1951 συστάθηκε από το Τ.Υ.Π.Α.Τ.Ε., σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του καταστατικού του, «ΕΙΔΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΠΙΚΟΥΡΗΣΗΣ ΜΕΛΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΤΗΣ ΑΤΕ» (ΕΛΕΜ), με σκοπό την παροχή μηνιαίας επικούρησης και λοιπών παροχών και οικονομικών βοηθημάτων. Ο ΕΛΕΜ αποτελεί ασφαλιστικό οργανισμό επικουρικής ασφάλισης, χωρίς αυτοτελή νομική προσωπικότητα, στον οποίο ασφαλιζόνταν υποχρεωτικά από την ημέρα διορισμού ή πρόσληψής τους όλοι όσοι αποτελούσαν το προσωπικό της Τράπεζας, με πλήρη απασχόληση και εφόσον ήταν ασφαλισμένοι στο Ταμείο Συντάξεων και Πρόνοιας προσωπικού ΑΤΕ, με σκοπό τις προαναφερόμενες παροχές. Οι πόροι του ΕΛΕΜ ήταν οι υποχρεωτικά καταβαλλόμενες εισφορές εργοδότη-εργαζομένων και η διαχείρισή τους.

Ο ΕΛΕΜ επιτέλεσε το σκοπό του μέχρι την 31-12-2006, οπότε και δημιουργήθηκε το ΕΤΑΤ (Ενιαίο Ταμείο Ασφάλισης Τραπεζοϋπαλλήλων), όπου υπήχθησαν όλοι οι υπάλληλοι της Τράπεζας, με την ΑΤΕ να καταβάλλει τα προβλεπόμενα από το Ν 3371/2005 και τη σχετική οικονομική μελέτη ποσά και στο οποίο (ΕΤΑΤ) αποδίδονταν από 01-01-2007 οι εισφορές εργοδότη-εργαζομένων. Όμως στο ΕΛΕΜ αναγνωρίστηκε το δικαίωμα να διατηρήσει την περιουσία του και να συνεχίσει σε καθαρά πλέον ιδιωτική βάση να παρέχει, με αντίστοιχη τροποποίηση του Καταστατικού και του Κανονισμού του, συμπληρωματική ιδιωτική επικούρηση ή έκτακτα βοηθήματα που θα αποφασίσουν τα μέλη του (ΣΤΕ 2199/2010).

Επειδή με το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α 1099916/ΕΞ 2016** Έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Φορολογική μεταχείριση έκτακτου βοηθήματος χορηγούμενο από τον Ειδικό Λογαριασμό Επικούρησης Μελών (ΕΛΕΜ) του Ταμείου Υγείας Προσωπικού Αγροτικής Τράπεζας της Ελλάδος (Τ.Υ.Π.Α.Τ.Ε.), διευκρινίστηκε ότι:

«Το έκτακτο εφάπαξ βοήθημα που χορηγείται στα μέλη του ΕΛΕΜ δεν υπάγεται στην περ. στ' παρ.1 άρθρου 14 του ν.4172/2013, εξαιτίας του ότι ο ΕΛΕΜ δεν είναι ούτε ασφαλιστικός οργανισμός του Δημοσίου ούτε επαγγελματικό ταμείο αλλά Ν.Π.Ι.Δ. Περαιτέρω, τα αναφερόμενα στην παρ.5 της ΠΟΛ.1094/17.4.2015 αφορούν οικονομικές ενισχύσεις – βοηθήματα που δίνονται σε ευπαθείς κοινωνικές ομάδες στις περιπτώσεις που συντρέχουν έκτακτα γεγονότα (όπως πυρκαγιές, σεισμοί, πλημμύρες, και άλλες καταστροφές) και γενικά ενισχύσεις οι οποίες δίνονται σε ομάδες πληθυσμού στις οποίες είναι επιτακτική η ανάγκη οικονομικής στήριξής τους. Οι παροχές

του ΕΛΕΜ που δίνονται σε ιδιωτική επικουρική βάση, είναι συνταξιοδοτικού τύπου και δεν υπάγονται στην παρ.5 της ΠΟΛ.1094/17.4.2015.»

Επειδή, με έκτακτη Γενική Συνέλευση, στα πλαίσια λειτουργίας του Κανονισμού του ΕΛΕΜ όπως αυτός ισχύει, αποφασίσθηκε η καταβολή έκτακτου οικονομικού βοηθήματος στα μέλη του, με τη χρήση μέρους της συνολικής περιουσίας του.

Επειδή, το έκτακτο αυτό βοήθημα δεν απαλλάσσεται και δεν εξαιρείται από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και δεν υπάγεται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του Ν 4172/2013, εξαιτίας του ότι οι παροχές του ΕΛΕΜ δίνονται, σύμφωνα με τα παραπάνω, σε ιδιωτική επικουρική βάση. Περαιτέρω, οι παροχές του ΕΛΕΜ προέρχονται από εισφορές-κρατήσεις εργαζομένων οι οποίες λόγω του υποχρεωτικού χαρακτήρα τους εξέπιπταν από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 47 του Ν 2238/1994.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, το ποσό των 11.015,89 € που εισέπραξε η προσφεύγουσα ως έκτακτο οικονομικό βοήθημα από τον «Ειδικό Λογαριασμό Επικούρησης Μελών Προσωπικού της ΑΤΕ» δεν απαλλάσσεται και δεν εξαιρείται από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και φορολογείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 15 του Ν 4172/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./30-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ,.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.