



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03/12/2018

Αριθμ. Αποφ.: 1915

**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@n3.syzefxis.gov.
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.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017

Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 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. Την από **25-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθ. Ειδοπ. /27-06-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της με αρ. αρχικής με επιφύλαξη, δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7– Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να μη φορολογηθεί το επίδομα ασθένειας - επίδομα ανικανότητας για εργασία του Α.Ν. 1846/1951, ύψους 11.026,53 ευρώ, που έλαβε από το Ε.Φ.Κ.Α., λόγω αυτοκινητιστικού ατυχήματος κατά την 15/01/2017, καθότι δεν αποτελεί μισθό και ως εκ τούτου, εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση ενέταξε το ανωτέρω ποσό επιδότησης ασθένειας στον κωδικό 302, και όχι στον κωδικό 660, της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας.

Επειδή, στο **άρθρο 1** του **Α.Ν. 1846/1951**, ορίζεται ότι: «1. Ο παρών νόμος έχει ως σκοπόν την ασφάλισιν των εν τοις επομένοις άρθροις 2-4 αναφερομένων προσώπων εις περίπτωσιν ασθενείας, μητρότητος, αναπηρίας, ατυχήματος, γήρατος και ανεργίας, ως και των μελών της οικογενείας αυτών, εν περιπτώσει ασθενείας τούτων ή θανάτου του προστάτου αυτών, ησφαλισμένου. 2. Η δια του παρόντος θεσπιζομένη ασφάλισις περιλαμβάνει ειδικώτερον τους ακόλουθους κλάδους: α') Τον κλάδον παροχών ασθενείας και μητρότητος εις χρήμα. β') Τον κλάδον παροχών ασθενείας και μητρότητος εις είδος. γ') Τον κλάδον αναπηρίας, γήρατος και θανάτου. δ') Τον κλάδον ανεργίας.»

Επειδή περαιτέρω, στο **άρθρο 2** του ως άνω **α.ν.** ορίζεται ότι : «1. Εις την ασφάλισιν του παρόντος νόμου υπάγονται υποχρεωτικώς και αυτοδικαίως, υπό τους εν άρθρω 7 οριζομένους όρους και προϋποθέσεις: "α) Τα πρόσωπα τα οποία εντός των ορίων της χώρας παρέχουν κατά κύριον επάγγελμα εξηρημένην εργασίαν έναντι αμοιβής, ως τοιαύτης νοουμένης και της παρεχομένης δια λογαριασμόν Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου αδιαφόρως νομικής φύσεως της σχέσεως (δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου).

Οι προϋποθέσεις ασφαλίσεως, ο τρόπος υπολογισμού των ημερών ασφαλίσεως των προσώπων τούτων κατά κατηγορία, η μισθολογική περίοδος, ο τρόπος υπολογισμού και καταβολής των εισφορών, ο υπόχρεος για την καταβολή τους καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια με την εφαρμογή του παρόντος άρθρου θα καθορίζεται με Κανονισμό.»

Επειδή, ακολούθως, στο άρθρο **37 του ίδιου α.ν.** ορίζεται ότι : «3. Δια τον υπολογισμόν του επιδόματος ασθενείας λαμβάνεται υπ' όψιν το τεκμαρτόν ημερομίσθιον της ασφαλιστικής κλάσεως της καθοριζομένης βάσει του μέσου όρου των κατά την προηγούμενην παράγραφον αποδοχών, των τριάκοντα τελευταίων ημερών εργασίας, εντός του αμέσως προηγούμενου της αναγγελίας της ανικανότητας ημερολογιακού έτους. Εάν η ανικανότης οφείλεται εις ατύχημα ή επαγγελματικήν νόσον και δεν υπάρχουν ημερομίσθια κατά το περί ου ανωτέρω χρονικόν διάστημα, λαμβάνεται υπ' όψιν το τεκμαρτόν ημερομίσθιον της ασφαλιστικής κλάσεως, εις ην κατατάσσεται ο ησφαλισμένος εν μεν της πρώτη περιπτώσει βάσει του ημερομισθίου της ημέρας του ατυχημάτος εν δε τη δευτέρα περιπτώσει, βάσει της τελευταίας ημέρας εργασίας.

Επειδή, στο άρθρο **7 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι : «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.»

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο **12** του ίδιου νόμου ορίζεται ότι : «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. 2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες: α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο, β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών, γ), δ) ..., ε), στ....., 3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,.....»

Επειδή, ακολούθως, στο άρθρο **14** του ως άνω νόμου ορίζεται ότι : «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την

εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά, γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο, 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, ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα, η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως, ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.»

Από τα οριζόμενα στο άρθρο 12 του ν. 4172/2013, καθίσταται σαφές, ότι στην έννοια του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, που υπόκειται σε φόρο, κατά το άρθρο 7 παρ. 1 του ίδιου νόμου, περιλαμβάνονται όχι μόνοι οι μισθοί, τα ημερομίσθια και οι συντάξεις, αλλά και τα πάσης φύσεως επιδόματα και οι κάθε είδους παροχές που αποκτώνται κάθε φορολογικό έτος από μισθωτούς και συνταξιούχους, στο πλαίσιο υφιστάμενης εργασιακής σχέσης. Τούτο κατά μείζονα λόγο, ισχύει όταν πρόκειται για επιδόματα, το ύψος των οποίων συναρτάται με το ύψος του συνόλου ή μέρους αποδοχών του δικαιούχου, τις οποίες και προσαυξάνουν αναλόγως.

Εξαίρεση αποτελούν εκείνες οι περιπτώσεις παροχών, για τις οποίες είτε προβλέπεται ρητά στο νόμο ότι απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος (άρθρο 14 του ν. 4172/2013), είτε ορίζεται ότι δε θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο (άρθρο 12 του ν. 4172/2013), χωρίς, όμως, ενόψει της κρατούσης στο πεδίο του φορολογικού δικαίου αρχής που αποκλείει τη διασταλτική ερμηνεία ή την αναλογική εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων, να είναι δυνατή η επέκταση της εξαίρεσης αυτής και σε περιπτώσεις που δεν προβλέπονται ρητά στο νόμο.

Συνεπώς, από τις παραταθείσες διατάξεις συνάγεται ότι, και το επίδομα ανικανότητας για εργασία, εμπίπτει στην έννοια του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο, εφόσον δεν περιλαμβάνεται μεταξύ αυτών που απαλλάσσονται από το φόρο, ούτε ανήκει στις παροχές εκείνες που δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, υπόκειται σε φόρο, και ως εκ τούτου, ο εκ του αντιθέτου ισχυρισμός, πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. /25-07-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Ποσό πληρωμής : 1.190,11 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.