



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10-1-2020

Αριθμός απόφασης: 55

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213-1604538

**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 τροποποιήθηκε 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 Β' 1440/27-04-2017).

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

**3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 19-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... κατά της με αριθ. δήλωσης ...../ 28-8-2019 (αριθ. ειδ/σης ..... ) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την με αριθ. δήλωσης ...../ 28-8-2019 (αριθ. ειδ/σης ..... ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με 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:

Η προσφεύγουσα εντός του φορολογικού έτους 2018 κατέβαλε στο Ε.Τ.Α.Α. - Τ.Π.Δ.Α. ποσό 758,64€, το οποίο αποτελεί το 1/3 των εισφορών των ετών 2014-2015, ποσό 1.270,40€ στο ταμείο Ε.Τ.Α.Α. – Τ.Α.Ν., το οποίο αποτελεί το 1/3 των ασφαλιστικών εισφορών έως και το έτος 2016 και ποσό 141,60€ ως εισφορά στον Ο.Α.Ε.Δ..

Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία συμπλήρωσε τον κωδικό 351 «Εισφορές σε ασφαλιστ. οργαν. υποχρ/κής ασφάλισης που αποδίδονται από τον ίδιο τον ασφαλισμένο» του εντύπου Ε1 με το άθροισμα των ανωτέρω καταβληθεισών εισφορών, ήτοι με το ποσό των 2.170,64€.

Προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση, η προσφεύγουσα κλήθηκε να προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όλα τα δικαιολογητικά, που είναι σχετικά με τα αναγραφόμενα στη δήλωση ποσά.

Μετά την προσέλευση και προσκόμιση των σχετικών δικαιολογητικών, τα οποία αφορούσαν βεβαιώσεις καταβολής ασφαλιστικών εισφορών σε ασφαλιστικά ταμεία, διενεργήθηκε εκκαθάριση χωρίς να γίνει μείωση του φορολογητέου ποσού κατά το ποσό των εισφορών αυτών και εν συνεχεία, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να περαστούν στον κωδικό 351 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, οι ανωτέρω καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές και να διενεργηθεί εκ νέου εκκαθάριση.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 12 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: *«2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:*

...

*ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών, ...».*

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1046/ 6-2-2015 «Φορολογική μεταχείριση καταβαλλόμενων ασφαλιστικών εισφορών οικ. έτους 2014 από μισθωτούς και συνταξιούχους καθώς και δικηγόρους που απασχολούνται με έμμισθη εντολή και βρίσκονται σε αναστολή άσκησης του δικηγορικού λειτουργήματος» αναφέρεται ότι: *«2. Με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 24 του ν.1868/1989 όπως ισχύει ορίζεται, ότι το Δημόσιο, τα ν.π.δ.δ., τα ν.π.ι.δ., καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που απασχολούν δικηγόρους με έμμισθη εντολή ορισμένου ή αορίστου χρόνου, όπως προβλέπεται στις σχετικές διατάξεις του ν.3026/1954 περί του Κώδικα Δικηγόρων έχουν την υποχρέωση να*

καταβάλλουν στο Ταμείο Νομικών, το Ταμείο Πρόνοιας Δικηγόρων και τον Κ.Ε.Α.Δ. ποσοστό 2/3 της εκάστοτε ετήσιας ασφαλιστικής εισφοράς των απασχολούμενων σε αυτά δικηγόρων. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται αναλόγως και για δικηγόρους που εξαιτίας της άσκησης των καθηκόντων τους σε υπηρεσίες όπως είναι ο Συνήγορος του Πολίτη, η Επιτροπή Ανταγωνισμού, η Ρ.Α.Ε., το Γραφείο του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, η Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων, τελούν σε υποχρεωτική αναστολή άσκησης του λειτουργήματός τους.

3. Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι η υποχρέωση καταβολής των υπολειπόμενων υποχρεωτικών ασφαλιστικών εισφορών για τους ανωτέρω δικηγόρους, βαρύνει τους ίδιους τους ασφαλισμένους. Περαιτέρω, οι ανωτέρω δικηγόροι, εξαιτίας της υποχρεωτικής αναστολής άσκησης του λειτουργήματός τους, δεν μπορούν να εκπέσουν τις ανωτέρω καταβαλλόμενες από τους ίδιους ασφαλιστικές εισφορές, ....» .

**Επειδή,** σύμφωνα με την με αριθ. Α 1041/2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β' 353), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την απόφαση Α.1201/2019 (ΦΕΚ Β' 1861) αναφέρεται ότι: «Άρθρο 4

**ΠΙΝΑΚΑΣ 4 (ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ)**

Υποπίνακας 4Α (εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις)

...

ε. Οι κωδικοί 351-352 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο και αφορούν σε ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από τους ίδιους τους μισθωτούς ή συνταξιούχους σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης εξαιτίας εξαγοράς χρόνου ασφάλισης, όπως χρόνου στρατιωτικής θητείας, και οι οποίες μειώνουν το εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις.

Συμπληρώνονται ομοίως οι εισφορές ΝΑΤ, όπως και τα ποσά που καταβάλλονται από τους ίδιους τους μισθωτούς υπέρ ταμείων επαγγελματικής ασφάλισης (ΤΕΑ), κατά το μέρος που αφορούν τη μισθωτή τους εργασία (ΠΟΛ.1227/2018 εγκύκλιος). Επιπλέον, αναγράφονται και οι καταβληθείσες για το χρονικό διάστημα από 1.6.2018 και εφεξής, σύμφωνα με την ανωτέρω εγκύκλιο ΕΦΚΑ, ασφαλιστικές εισφορές από τους ίδιους τους διαχειριστές και εταίρους μονοπρόσωπης Ι.Κ.Ε. που αναλογούν στο εισόδημα που προέρχεται μόνο από τις αμοιβές διαχείρισης το οποίο θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος).

Επίσης, αναγράφονται αυτές που καταβλήθηκαν, για το ίδιο πιο πάνω διάστημα, επί του εισοδήματος που προέκυψε από την αμοιβή διαχείρισης, από τους ίδιους τους διαχειριστές και εταίρους πολυπρόσωπης Ι.Κ.Ε. καθώς και από τους ίδιους τους διαχειριστές μονοπρόσωπης ή πολυπρόσωπης Ι.Κ.Ε. που δεν έχουν εταιρική ιδιότητα (τρίτο πρόσωπο).

Κανένα άλλο ποσό καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών δεν αναγράφεται στους κωδικούς αυτούς. Οι εισφορές αυτές, οι οποίες εκπίπτουν από το εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία,

αποδεικνύονται βάσει αποδεικτικών εγγράφων ή σχετικών δικαιολογητικών που οι φορολογούμενοι προσκομίζουν στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν προσκλήσεώς τους ....».

**Επειδή,** σύμφωνα με τον οδηγό συμπλήρωσης δηλώσεων φορολογικού έτους 2018, αναφέρεται ότι:

«Κωδικοί 351-352

*Εφόσον είστε μισθωτός ή συνταξιούχος, στους κωδικούς αυτούς συμπληρώνονται οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν από εσάς τους ίδιους σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης για λόγους όπως εξαγορά χρόνου ασφάλισης, κλπ. Εφόσον είστε διαχειριστής ή εταίρος ΕΠΕ ή ΙΚΕ και αποκτάτε εισόδημα από μισθωτή εργασία της περ. δ' παρ.2 άρθρου 12 ν.4172/2013, στους ίδιους κωδικούς συμπληρώνονται και οι εισφορές που εσείς οι ίδιοι αποδίδετε σε ασφαλιστικά ταμεία λόγω υποχρεωτικής ασφάλισης. Εάν είστε μισθωτός και συμμετέχετε σε Ταμείο Επαγγελματικής Ασφάλισης (Τ.Ε.Α.) λόγω της ιδιότητάς σας αυτής, τότε στους ίδιους κωδικούς συμπληρώνονται και οι εισφορές υπέρ Τ.Ε.Α. που καταβάλλονται από εσάς τους ίδιους και δεν παρακρατούνται μέσω της μισθοδοσίας σας.*

*ΠΡΟΣΟΧΗ: Δεν συμπληρώνονται τα ποσά των ασφαλιστικών εισφορών - εισφορών υπέρ Τ.Ε.Α. που παρακρατούνται και αποδίδονται από τον εργοδότη-ασφαλιστικό φορέα για μισθωτούς-συνταξιούχους και που αναγράφονται στις αντίστοιχες βεβαιώσεις αποδοχών.».*

**Επειδή,** στην υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα από 1-7-2012 απασχολείται με σύμβαση έμμισθης εντολής στο σωματείο με την επωνυμία .....

**Επειδή,** μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι η προσφεύγουσα την 21-6-2018 υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ. .... δήλωση διακοπής εργασιών, βάσει της οποίας προέβη σε διακοπή των εργασιών της ως ελεύθερου επαγγελματία την 31-12-2015, χωρίς να έχει προβεί σε αναστολή άσκησης δικηγορικού λειτουργήματος σύμφωνα με την ΠΟΛ.1046/ 6-2-2015.

**Επειδή,** στην υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εντός του φορολογικού έτους 2018 κατέβαλε στο Ε.Τ.Α.Α. - Τ.Π.Δ.Α. ποσό 758,64€, το οποίο αποτελεί το 1/3 των εισφορών των ετών 2014-2015, ποσό 1.270,40€ στο ταμείο Ε.Τ.Α.Α. – Τ.Α.Ν., το οποίο αποτελεί το 1/3 των ασφαλιστικών εισφορών έως και το έτος 2016 και ποσό 141,60€ ως εισφορά στον Ο.Α.Ε.Δ.. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία συμπλήρωσε τον κωδικό 351 «Εισφορές σε ασφαλιστ. οργαν. υποχρ/κής ασφάλισης που αποδίδονται από τον ίδιο τον ασφαλισμένο» του εντύπου Ε1 με το άθροισμα των ανωτέρω καταβληθεισών εισφορών, ήτοι με το ποσό των 2.170,64€.

**Επειδή,** σύμφωνα με τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διατηρούσε παράλληλα με την ιδιότητά της ως δικηγόρος με σύμβαση έμμισθης εντολής και την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία «Κωδ. Δραστ. 69101000, Περιγραφή Δραστηριότητας: ΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ)». Ως εκ τούτου, δεν προκύπτει ότι οι ασφαλιστικές εισφορές που κατέβαλε η

προσφεύγουσα για τα έτη 2014-2016 προς τους ανωτέρω φορείς, εντός του έτους 2018, αφορούν την ιδιότητά της ως δικηγόρου με σύμβαση έμμισθης εντολής και βρίσκεται σε αναστολή του δικηγορικού λειτουργήματος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμό ...../ 19-9-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης ...../ 28-8-2019 (αριθ. ειδ/σης ..... ) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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