



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 22/12/2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 4046

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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
 - δ. Της ΠΟΛ 1076/23.04.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 3/8/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης/01.08.2022 (Α.Χ.Κ.) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 (εισοδήματα 01.01.2021 – 31.12.2021) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 3/8/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/1-8-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / εκκαθαριστικό σημείωμα, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 342,02 ευρώ πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 484,96 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 826,98 ευρώ.

Ο προσφεύγων, υπέβαλε την 1/8/2022 τη με αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, συμπληρώνοντας στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...]», του Πίνακα 4Α «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ [...]» του εντύπου Ε1, ποσό 29.303,88 ευρώ που έλαβε από την εργασία του ως υπάλληλος ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου της, στον κωδικό 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, [...]» ποσό 5.151,15 ευρώ και στον κωδικό 333 «Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α Κ.Φ.Ε.» ποσό 156,23 ευρώ. Επί της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (αριθ. ειδ/σης, Α.Χ.Κ.), με την οποία προσδιορίστηκε χρεωστικό ποσό κύριου φόρου 342,02 ευρώ και χρεωστικό ποσό εισφοράς αλληλεγγύης 484,96 ευρώ, ήτοι σύνολο προς καταβολή 826,98 ευρώ. Το χρεωστικό ποσό εισφοράς αλληλεγγύης (484,96 ευρώ), προέκυψε ως η διαφορά μεταξύ του συνολικά υπολογισθέντος ποσού εισφοράς αλληλεγγύης και του ποσού που παρακρατήθηκε για το έτος 2021 (ήτοι 641,19 ευρώ – 156,23 ευρώ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και να του επιστραφεί το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) το οποίο ήδη κατέβαλε για το φορολογικό έτος 2021 (εν μέρει με παρακράτησή του από τις μηνιαίες αποδοχές του και κατά το υπόλοιπο μέρος μετά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού), προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Σύμφωνα με το έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. με αριθμό πρωτ. ΔΕΑΦ ΕΞ 2021 οι εργαζόμενοι στην θεωρούνται ως εργαζόμενοι στον ιδιωτικό τομέα.
2. Βάσει της με αριθμό πρωτ. Ε2204/2020 εγκυκλίου εργαζόμενοι στον ιδιωτικό τομέα είναι όσοι εργάζονται σε φορείς εκτός δημοσίων υπηρεσιών, αποκεντρωμένων διοικήσεων, ΟΤΑ α' και β' βαθμού και νομικών προσώπων αυτών, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου εντός Γενικής Κυβέρνησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43Α - *Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα* του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 50 του άρθρου 72 - *Μεταβατικές διατάξεις* του ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 298 - *Απαλλαγή της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα του άρθρου 43Α ΚΦΕ με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις* του ν.4738/2020 (ΦΕΚ Α' 207), συμπληρώθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 33 του ν.4772/2021 (ΦΕΚ Α' 17) και τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 121 - *Απαλλαγή από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης σε συγκεκριμένα εισοδήματα του άρθρου 43Α ΚΦΕ* του ν.4799/2021 (ΦΕΚ Α' 78), ορίζεται ότι:

« Ειδικά για το φορολογικό έτος 2021 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις. Αν το εισόδημα προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 34, η απαλλαγή της παρούσας παρέχεται εφόσον για τα δύο (2) προηγούμενα φορολογικά έτη δεν έτυχε εφαρμογής ο εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32, 33 και 34. Για το φορολογικό έτος 2021 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α τα εισοδήματα που αποκτώνται από αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που εισπράττονται το φορολογικό έτος 2021, αλλά ανάγονται στο φορολογικό έτος 2020.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. Ε.2204/2020 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ με θέμα: «Κοινοποίηση και οδηγίες εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 298 του ν. 4738/2020 (Α' 207) για την απαλλαγή

των εισοδημάτων του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 (Α' 167) από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021» αναφέρεται ότι:

«Α. ...

Β. Απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 (παρ. 50 άρθρου 72 ΚΦΕ)

7. Αναφορικά με το φορολογικό έτος 2021, η απαλλαγή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης θα έχει εφαρμογή αποκλειστικά και μόνο στον ιδιωτικό τομέα για τα εισοδήματα που αποκτώνται από μισθωτή εργασία, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 12 ΚΦΕ.

Ομοίως δε θα επιβληθεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης στις αμοιβές μελών Δ.Σ. της περ. δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12, καθώς και στο εισόδημα της περ. στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ. Συνεπώς, για τα εισοδήματα αυτά από τον Ιανουάριο του 2021 δεν θα πρέπει να διενεργείται παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης με βάση την παρ. 6 του άρθρου 43Α του ΚΦΕ.

8. Αντιθέτως, παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης διενεργείται στις κάθε είδους συντάξεις από όποιον φορέα και αν καταβάλλονται. Διευκρινίζεται, περαιτέρω, ότι το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων (περ. ζ' παρ. 3 άρθρου 12 ΚΦΕ), είτε καταβάλλεται εφάπαξ είτε με τη μορφή περιοδικής παροχής, αποτελεί εισόδημα από σύνταξη και όχι από μισθωτή εργασία και ως εκ τούτου δεν απαλλάσσεται της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ούτε για το φορολογικό έτος 2020 ούτε για το φορολογικό έτος 2021.

9. Επίσης, κατ' ανάλογη εφαρμογή με τα οριζόμενα για το φορολογικό έτος 2020, αν στο φορολογικό έτος 2021 προκύψει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (άρθρο 34 παρ. 1 περ. α) για δικαιούχους απαλλαγής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, προκειμένου να μην επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, πρέπει τα δύο προηγούμενα φορολογικά έτη (2019 και 2020), είτε να μην υπάρχει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων είτε αυτή να έχει καλυφθεί έστω και με εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση. Στην περίπτωση αυτή, η απαλλαγή στην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων χορηγείται μόνο εφόσον ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία από τον ιδιωτικό τομέα.

10. Διευκρινίζεται, τέλος, ότι εργαζόμενοι στον ιδιωτικό τομέα είναι μόνο όσοι εργάζονται σε φορείς εκτός δημοσίων υπηρεσιών, αποκεντρωμένων διοικήσεων, ΟΤΑ α' και β' βαθμού και νομικών προσώπων αυτών, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου εντός Γενικής Κυβέρνησης (βλ. και άρθρο 31 παρ. 1 ν. 4756/2020 (Α' 235)).».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. ΔΕΑΦ ΕΞ 2021 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα: «Διευκρινίσεις σχετικά με την απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 (ά. 72 παρ. 50, Κ.Φ.Ε.)», σε απάντηση της από 8/4/2021 αίτησης της, διευκρινίστηκε ότι:

« 1. Με την αριθ. πρωτ. Ε 2204/2020 εγκύκλιο κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 298 του ν.4738/2020 για την απαλλαγή των εισοδημάτων του άρθρου 43^Α του ΚΦΕ από την ειδική εισφορά

αλληλεγγύης για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021. Ειδικότερα, αναφορικά με την απαλλαγή από την πιο πάνω εισφορά στα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 (ά. 72 παρ. 50, ΚΦΕ), με την πιο πάνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι εργαζόμενοι στον ιδιωτικό τομέα είναι μόνο όσοι εργάζονται σε φορείς εκτός δημόσιων υπηρεσιών, αποκεντρωμένων διοικήσεων, ΟΤΑ α' και β' βαθμού και νομικών προσώπων αυτών, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου εντός Γενικής Κυβέρνησης.

2. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι δεν ανήκουν στους εργαζόμενους του ιδιωτικού τομέα όσοι εργάζονται σε δημόσιες υπηρεσίες, αποκεντρωμένες διοικήσεις, καθώς και σε ΟΤΑ α' και β' βαθμού και νομικά πρόσωπα αυτών και περαιτέρω προκύπτει ότι ως νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου εντός Γενικής Κυβέρνησης νοούνται τα πρόσωπα που περιλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης που τηρείται με ευθύνη της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής και ειδικότερα σε κάθε έναν από τους υποτομείς αυτού. Εξάλλου, το Μητρώο αυτό χρησιμοποιείται συστηματικά για την εφαρμογή διατάξεων του ΚΦΕ (βλ. ά. 46, 64, ΚΦΕ και ΠΟΛ. 1120/2014 και 1044/2015).

3. Η αναγνωρίστηκε ως σωματείο με την υπ' αριθ./1970 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών και το καταστατικό της καταχωρήθηκε στα βιβλία του Πρωτοδικείου με α.α.

4. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η δεν αποτελεί δημόσια υπηρεσία, αποκεντρωμένη διοίκηση, ΟΤΑ οποιουδήποτε βαθμού ή νομικό πρόσωπο αυτού, αλλά ούτε νομικό πρόσωπο εντός Γενικής Κυβέρνησης, καθόσον δεν περιλαμβάνεται στο μητρώο φορέων γενικής κυβέρνησης, οι εργαζόμενοι σε αυτήν θεωρούνται ως εργαζόμενοι στον ιδιωτικό τομέα, για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν.4172/2013.»

Επειδή, ο προσφεύγων εργάζεται ως υπάλληλος ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου στο με συνολικές καθαρές αποδοχές για το φορολογικό έτος 2021 ύψους 29.303,88 ευρώ, όπως προκύπτει από την αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών στο σύστημα TAXIS, ποσό που αποτελεί το εισόδημα επιβολής της εισφοράς αλληλεγγύης, η οποία προσδιορίστηκε συνολικά σε 641,19 ευρώ (156,23 ευρώ από παρακράτηση και 484,96 ευρώ βάσει δήλωσης).

Επειδή, ωστόσο, βάσει των προεκτεθέντων, θεωρείται εργαζόμενος στον ιδιωτικό τομέα για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 50 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013, με συνέπεια το εισόδημά του να απαλλάσσεται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι βάσιμοι και αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 3/8/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., την επιστροφή της παρακρατηθείσας εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 156,23 ευρώ και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης από την οποία θα προκύψει η επιστροφή/διαγραφή της καταλογισθείσας με τη με αριθμό ειδοποίησης/1-8-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 484,96 ευρώ, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.