



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13.6.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1974

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), κατοίκου, οδός αρ.,, κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών της με αριθ. πρωτ...../2018 τροποποιητικής – ανακλητικής δήλωσης, με την οποία

τροποποιήθηκαν οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α'Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ), η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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'Αθηνών του με αριθμό πρωτοκόλλου/2018 αιτήματος της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, δεν έγινε δεκτό το ως άνω αίτημά της.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα με το ως άνω υποβληθέν αίτημα, τροποποίησε-ανακάλεσε τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, ζητώντας τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης: α) ποσού 7.391,84 ευρώ, που εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 18.127,56 ευρώ, που εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2017, ως αποζημίωση για τη συμμετοχή της ως Προέδρου στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του νόμου 4375/2016 και περιέλαβε στον κωδικό 302 του εντύπου Ε1 των φορολογικών δηλώσεων των αντίστοιχων φορολογικών ετών.

β) Τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος ποσού 1.313,96 ευρώ, ήτοι του 25% ακαθάριστων αποδοχών ποσού 5.255,83 ευρώ που εισέπραξε εντός του φορολογικού έτους 2017 (δυνάμει της οικ./...../...../2014 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων) και αφορούν αναδρομικές αποδοχές περιόδου από 1-8-2012 έως 30-6-2014, επί των οποίων εφαρμόζεται το άρθρο 36 παρ.2 του ν.3016/2002, τις οποίες και περιέλαβε στον κωδικό 302 της φορολογικής της δήλωσης, φορολογικού έτους 2017, και

γ) Τη μη υπαγωγή σε εισφορά αλληλεγγύης με την κλίμακα συντελεστών του φορολογικού έτους 2017 (αλλά με αυτή των ετών 2012-2014) των ανωτέρω ακαθάριστων αποδοχών ποσού 5.255,83 ευρώ, τις οποίες περιέλαβε στον κωδικό 302 της φορολογικής της δήλωσης του εν λόγω φορολογικού έτους

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρης απόρριψης του με αριθμό πρωτοκόλλου/2018 αιτήματος της

περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, την επανεκκαθάριση των δηλώσεων φόρου εισοδήματος και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, ισχυριζόμενη ότι :

α) τα ποσά που έλαβε από την συμμετοχή της ως Πρόεδρος στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του νόμου 4375/2016 στην Επιτροπή δεν έχει χαρακτήρα τακτικών αποδοχών, αλλά συνιστά αποζημίωση μη υποκείμενη σε φόρο εισοδήματος.

β) το ποσό 5.255,83 ευρώ που εισέπραξε εντός του φορολογικού έτους 2017 (δυνάμει της οικ. / / / 2014 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων) αφορά σε αναδρομικές αποδοχές περιόδου από 1-8-2012 έως 30-6-2014, επί των οποίων εφαρμόζεται το άρθρο 36 παρ.2 του ν.3016/2002. Τις ως άνω αποδοχές περιέλαβε όλες στον κωδικό 302 της φορολογικής της δήλωσης, φορολογικού έτους 2017, ενώ έπρεπε να αφαιρεθεί ποσοστό 25% αυτών, ήτοι 1.313,96 ευρώ, το οποίο έπρεπε να δηλωθεί στον κωδικό 620 ως απαλασσόμενο.

γ) επί του εν λόγω ακαθάριστου ποσού των 5.255,83 ευρώ θα έπρεπε να επιβληθεί εισφορά αλληλεγγύης με τους συντελεστές που ίσχυσαν κατά τα έτη 2012-2014 (εισόδημα από 50.000 έως 100.000 ευρώ 3%) αντί με τους συντελεστές εκείνους του έτους 2017 (εισόδημα από 50.000 έως 100.000 ευρώ 4%).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): *«Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§4 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): *«4. Αν παρέλθει η προθεσμία που τάσσει τυχόν ειδικώς ο νόμος προς έκδοση απόφασης για την ενδικοφανή προσφυγή ή, σε περίπτωση που δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, αν παρέλθει άπρακτο τρίμηνο από την άσκησή της, το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ασκείται κατά της, τεκμαιρόμενης από την πάροδο της προθεσμίας, απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.): *«2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής.»*

Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.»

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), σχετικά με εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ορίζονται τα ακόλουθα:

«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) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,
 - δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
 - ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,
 - στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του.
- Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α` έως ε` του παρόντος άρθρου.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013, ορίζονται τα εξής:

«Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις

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 ανικανότητας του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο»*

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) σε ευρώ	Φορολογικός Συντελεστής
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 –	45%

Επειδή με την απόφαση 89/2013 του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος κρίθηκε ότι «η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23), η οποία, προστεθείσα με το άρθρο 36 παρ. 2 του ν. 3016/2002 (Α' 110), παρέμεινε σε ισχύ με το άρθρο 5 παρ. 12 του ν. 3842/2010 (Α' 58) και προβλέπει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθαρίστου ποσού της βουλευτικής αποζημιώσεως, ερμηνευόμενη ενόψει των οριζόμενων στο άρθρο 26 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από το άρθρο αυτό, δηλαδή των αρχών της διακρίσεως των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας, και εξειδικεύονται περαιτέρω, ως προς την δικαστική λειτουργία, στα άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής».

Επειδή, τα ποσά που η προσφεύγουσα εισέπραξε κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 από την συμμετοχή της στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α'51), δεν εμπίπτουν σε καμία από τις απαλλαγές ή τις εξαιρέσεις που ορίζονται με τις διατάξεις του ν. 4172/2013.και

Επειδή από τις προαναφερθείσες διατάξεις, αλλά και όπως πάγια γίνεται δεκτό, στην έννοια του όρου αποδοχές του μισθωτού περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε αυτόν τακτικά ή έκτακτα, ανεξάρτητα από το αν με βάση τη συνηθισμένη ή νομική ορολογία οι αμοιβές αυτές χαρακτηρίζονται ως πρόσθετη αμοιβή ή ως αποζημίωση ή ως επίδομα.

Επειδή επιπροσθέτως, στα συνημμένα του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, περιλαμβάνονται α) οι βεβαιώσεις αποδοχών για τα έτη 2016 και 2017 που χορηγήθηκαν από την «Υπηρεσία Ασύλου Υπουργείου Προστασίας του Πολίτη», επί των οποίων οι εισπραχθείσες κατά τα έτη 2016 και 2017 αμοιβές της προσφεύγουσας χαρακτηρίζονται στο είδος αποδοχών ως «πρόσθετες αποδοχές» και β) η από 30.1.2018 βεβαίωση αποδοχών έτους 2017 του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων δικαιωμάτων βάσει της οποίας οι αποδοχές ποσού 5.255,83 ευρώ, περιγράφονται ως «Αμοιβές από Υπερωρίες Δ.Σ. κ.α.»

Επειδή πέραν των προαναφερθεισών εγγράφων βεβαιώσεων, προκύπτει ότι και με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την προαναφερθείσα υπηρεσία, το εισόδημα αυτό χαρακτηρίσθηκε ως πρόσθετες αποδοχές και καταχωρήθηκε από τον εργοδότη ως μισθωτή υπηρεσία. Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν

προσυμπληρωμένα, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1045/2018, στα πεδία 302 και 316 της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 του ν. 4172/13:

«Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12, καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές, διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα...»

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ.1072/31.3.2015 με θέμα “Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις”:

«II. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΕΦΑΠΑΞ ΠΑΡΟΧΕΣ, ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ, ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ

1.Στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα, καθώς και στις κάθε άλλου είδους, πρόσθετες αμοιβές ή εφάπαξ παροχές, οι οποίες δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές, ο παρακρατούμενος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20% στο καταβαλλόμενο ποσό των ανωτέρω αμοιβών, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 60 του ν.4172/2013.

.....

Διευκρινίζεται, ότι με τον ανωτέρω συντελεστή δεν επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με τα προαναφερθέντα:

α)τ α ποσά(ακαθάριστα) 7.391,84 ευρώ, κατά το φορολογικό έτος 2016 και 18.127,56 ευρώ, κατά το φορολογικό έτος 2017 που καταβλήθηκαν στην προσφεύγουσα για την συμμετοχή της στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4375/2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 δεν απαλλάσσονται, δεν εξαιρούνται από το εισόδημα από μισθωτή εργασία και φορολογούνται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 15 του Ν 4172/2013.

β) δεν προκύπτει από πουθενά ότι τα ποσά των 5.255,83 ευρώ , αφορά σε αναδρομικές διαφορές αποδοχών της προσφεύγουσας, οφειλόμενες για το διάστημα από 01/08/2012-30/06/2014, ως ισχυρίζεται η ίδια, ώστε να μην υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος το 25% του ως άνω ποσού, καθόσον σύμφωνα με την από 30.1.2018 βεβαίωση αποδοχών έτους 2017 του

Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων δικαιωμάτων οι αποδοχές αυτές περιγράφονται ως «Αμοιβές από Υπερωρίες Δ.Σ. κ.α.»

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1152/2017** ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 ορίζεται ότι επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των 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.

2. Με τις διατάξεις της παρ.6 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν οι αμειβόμενοι με μηνιαίο μισθό, οι συνταξιούχοι από φορείς κύριας ασφάλισης, οι αμειβόμενοι με ημερομίσθιο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού που παρέχουν υπηρεσίες σε εμπορικά πλοία και με εξαίρεση τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από 80% και άνω, διενεργείται παρακράτηση από τους εργοδότες ή από τους φορείς που καταβάλλουν κύριες συντάξεις έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

3. Με την **ΠΟΛ.1010/2013** εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι δεν διενεργείται παρακράτηση έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα και κάθε άλλου είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, οι οποίες καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα και δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές και για τις οποίες ορίζεται παρακράτηση ΦΜΥ με συντελεστή 20%.

4. Με την **ΠΟΛ.1072/2015** εγκύκλιο με την οποία δόθηκαν οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, διευκρινίστηκε ότι στην έννοια του μηνιαίου καθαρού εισοδήματος περιλαμβάνεται ο μισθός, ή η σύνταξη και οποιεσδήποτε άλλες αμοιβές της ίδιας περιόδου (π.χ. επιδόματα), που καταβάλλονται τακτικά και συνεντέλλονται (δηλαδή συνεκκαθαρίζονται) μαζί, στην ίδια μισθοδοτική κατάσταση με το μισθό. Με την ίδια εγκύκλιο διευκρινίστηκε επίσης ότι στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα, καθώς και στις κάθε άλλου είδους, πρόσθετες αμοιβές ή εφάπαξ παροχές, οι οποίες

δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές, ο παρακρατούμενος φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 20% στο καταβαλλόμενο ποσό των ανωτέρω αμοιβών, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 60 του ν.4172/2013.

5. Μετά την ενσωμάτωση των διατάξεων του άρθρου 29 του ν.3986/2011 στις διατάξεις του άρθρου 43Α του ν.4172/2013, επί του θέματος της παρακράτησης έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στις αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα καθώς και κάθε άλλου είδους, πρόσθετες αμοιβές ή εφάπαξ παροχές, **που καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα, πέραν του μισθού, και δεν συνεντέλλονται (συνεκκαθαρίζονται) με τις τακτικές αποδοχές**, εξακολουθούν, και μετά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 να ισχύουν τα αναφερόμενα στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1010/2013. Συνεπώς, στις αμοιβές αυτές δεν διενεργείται παρακράτηση έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, αλλά η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται στα εισοδήματα αυτά με την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του δικαιούχου των αμοιβών».

Επειδή, εν προκειμένω, α) τα ποσά που καταβλήθηκαν στην προσφεύγουσα κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 για την συμμετοχή της στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4375/2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 43Α Ν. 4172/2013 και ως εκ τούτου ορθά υπολογίστηκε ποσό εισφοράς αλληλεγγύης επί των ανωτέρω ποσών κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 & 2017.

β) το ποσό των 5.255,83 €, ορθά έχει συνυπολογισθεί στον υπολογισμό της εισφοράς αλληλεγγύης με τους συντελεστές του έτους 2017, καθότι σύμφωνα με την από 30.1.2018 βεβαίωση αποδοχών έτους 2017 του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων δικαιωμάτων καταβλήθηκε στην προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2017 και περιγράφεται ως «Αμοιβές από Υπερωρίες Δ.Σ. κ.α» και δεν προκύπτει ότι αφορά σε αναδρομικές διαφορές αποδοχών της προσφεύγουσας, οφειλόμενες για το διάστημα από 01/08/2012-30/06/2014 .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Φορολογικό Έτος 2016

Ποσό επιστροφής: 4.325,19 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016 της Α.Α.Δ.Ε

B) Φορολογικό Έτος 2017

Ποσό πληρωμής: 12.495,02 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017 (ΑΧΚ/.....) της Α.Α.Δ.Ε

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.