



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/10/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1690

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/ 26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 7-7-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά της με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου 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 **7-7-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, την 5-7-2023, υπέβαλε από κοινού με τον σύζυγό της την με αριθ. δήλωση ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2022. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος εισοδήματος προς πληρωμή, ποσού 423,79€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης προς καταβολή, ποσού 386,39€, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής, ύψους 810,18€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την **απαλλαγή** της από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που της επιβλήθηκε επί των εισοδημάτων που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2022 και ακολούθως την τροποποίηση της με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ επικαλούμενη το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ ΒΕΞ/18-05-2021 έγγραφο της Δ/σης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας σύμφωνα με το οποίο οι εργαζόμενοι στην (.....) θεωρούνται εργαζόμενοι του ιδιωτικού τομέα, καθότι 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.

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.**

2. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που παρουσιάζουν αναπηρίες κάθε μορφής σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, η αποζημίωση για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης της περίπτωσης ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 12 και της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 14. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το έτος της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. Από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς εξαιρούνται, επίσης, οι μακροχρόνια άνεργοι ναυτικοί που είναι εγγεγραμμένοι στους καταλόγους προσφερομένων προς ναυτολόγηση του Γραφείου Ευρέσεως Ναυτικής Εργασίας (Γ.Ε.Ν.Ε.), στους οποίους συμπεριλαμβάνονται και οι σχετικοί κάταλογοι των Λιμενικών Αρχών που λειτουργούν ως παραρτήματά του, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω Φορέα, εφόσον κατά το χρόνο βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. Δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου στο πλαίσιο του

προγράμματος διαχείρισης των υποχρεώσεων του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή της υπ' αριθμ. 1332/15.11.2017 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 3995). Επίσης, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης απαλλάσσονται τα τεκμαρτά εισοδήματα που προκύπτουν: α) από δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.), προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες και β) από δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ακινήτων στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Επίσης, εξαιρούνται από την εισφορά αλληλεγγύης τα φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής για το εισόδημα από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς και για το εισόδημα από τόκους εταιρικών ομολογιών κατά την παράγραφο 5 του άρθρου 37.

Ομοίως, απαλλάσσεται της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν αλλοδαποί αξιωματικοί και αλλοδαπό κατώτερο πλήρωμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού με ελληνική σημαία, τα οποία εκτελούν αποκλειστικά διεθνείς πλόες.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 74 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4172/2013, η οποία είχε προστεθεί με την παρ. 2 του άρθρου 121 του ν.4799/2021 (ΦΕΚ Α'78) και τροποποιήθηκε ως άνω με το άρθρο 177 του ν.4972/2022 (ΦΕΚ Α' 181), ορίζεται ότι: «74. Για το φορολογικό έτος 2022 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στον 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.

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α καταργείται για όλα τα εισοδήματα του άρθρου αυτού που αποκτώνται από την 1η.1.2023 και εφεξής.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Α.1042/2023 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2022 και εφεξής» **Απόφαση της ΑΑΔΕ** αναφέρεται ότι: «[...]

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

[...]

15. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2022 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις, σύμφωνα με την παρ. 74 άρθρου 72 ΚΦΕ. 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 ΚΦΕ. Κατόπιν τούτων, αν στο φορολογικό έτος 2022 προκύψει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ή μισθωτή εργασία, προκειμένου να μην επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, πρέπει για τα δύο προηγούμενα φορολογικά έτη (2020 και 2021), είτε να μην υπάρχει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων είτε αυτή να έχει καλυφθεί έστω και με εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση. Η απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που

φορολογείται ως μισθωτή εργασία, χορηγείται μόνο εφόσον ο φορολογούμενος αποκτά πραγματικό εισόδημα από μισθωτή εργασία εκτός δημοσίου τομέα και συντάξεων.».

Επειδή, η προσφεύγουσα, την 5-7-2023, υπέβαλε από κοινού με τον σύζυγό της την με αριθ. δήλωση ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2022. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος εισοδήματος προς πληρωμή, ποσού 423,79€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης προς καταβολή, ποσού 386,39€, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής, ύψους 810,18€.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της αιτείται την απαλλαγή της από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που της επιβλήθηκε επί των εισοδημάτων που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2022 και ακολούθως την τροποποίηση της με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, επικαλούμενη το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ ΒΕΞ/18-05-2021 έγγραφο της ΑΑΔΕ.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ ΒΕΞ/18-05-2021 «Διευκρινίσεις σχετικά με την απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 (ά. 72 παρ. 50, ΚΦΕ), ως προς τα νομικά πρόσωπα εντός Γενικής Κυβέρνησης» **έγγραφο της Δ/σης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας**, το οποίο εκδόθηκε συνεπεία 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...../5.5.1970 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου 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.»

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί απαλλαγής του εισοδήματός της, που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2022, από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 7-7-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθ. δήλωσης/ 5-7-2023 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, δια της διενέργειας νέας εκκαθάρισης της με αριθ. / 5-7-2023 αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

ΑΙΜΙΛΙΑ ΤΣΙΡΩΝΗ

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.