



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/11/2023

Αριθμός Απόφασης: 1900

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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. τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης/31-07-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /31-07-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/08/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, 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:

Η προσφεύγουσα, την 26^η/7/2023, υπέβαλε με επιφύλαξη, τη με αριθ. καταχώρησης/2023, κοινή με το σύζυγό της, ΑΦΜ, αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, συμπληρώνοντας στον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...]» του Πίνακα 4Α «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ [...]» του εντύπου Ε1, ποσό 50.693,51€ που έλαβε από την εργασία της ως δικαστική λειτουργός. Την ίδια ως άνω ημερομηνία υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο αίτημα στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, διατυπώνοντας επιφύλαξη, βάσει των διατάξεων του άρθρου 20 του ΚΦΔ, αναφορικά α) με την επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης του 43^Α του ΚΦΕ στο εισόδημα που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2022 και β) με τη φορολόγηση με συντελεστή 20% αντί 15% αμοιβής που έλαβε κατά τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν. 4871/2021.

Επί της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/31-07-2023 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος εισοδήματος προς καταβολή ποσού 1.097,07€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης προς καταβολή, ποσού 389,84€ [2.306,13€ (ποσό εισφοράς) – 1.916,29€ (εισφορά που παρακρατήθηκε)], ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής 1.486,91€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται: α) να γίνει αυτή δεκτή, β) να ακυρωθεί η, εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης, απόρριψη της από 26/07/2023 επιφύλαξης του άρθρου 20 του ΚΦΔ που είχε διατυπώσει στο πλαίσιο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, γ) να ακυρωθεί η εγγραφή ποσού 44,61€ από τον χρηματικό κατάλογο 123/44, δ) να γίνει αποδεκτή η από 26/07/2023 και με αριθ. πρωτ. ρητώς διατυπωθείσα προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, επιφύλαξη της, ε) να απαλλαγεί ολοσχερώς από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43^Α του ΚΦΕ, ποσού 2.306,13€ και να της επιστραφεί το ως άνω ποσό το οποίο ήδη κατέβαλε με παρακράτησή του από τις μηνιαίες αποδοχές της και κατά την έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος, νομιμοτόκως, εκτός εάν η επιστροφή ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της αίτησης, στ) να ακυρωθεί η εκδοθείσα σε βάρος της ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ως προς το εισόδημα που απέκτησε ως διδάσκουσα στην Εθνική Σχολή Δικαστών και να της επιστραφεί η διαφορά του παρανόμως παρακρατηθέντος φόρου των 593,71€ – 445,28€ και δη το ποσό των 148,43€, νομιμοτόκως και ζ) να ακυρωθεί ο προσβαλλόμενος με αριθμό χρηματικός κατάλογος, καθ' ο μέρος αφορά τα προαναφερθέντα ποσά και την επιβολή ποσού 44,61€, ήτοι λόγω απώλειας της έκπτωσης του 3% άνευ υπαιτιότητάς της, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Επιφύλαξη ως προς τη φορολόγηση της αμοιβής από διδασκαλία: Σύμφωνα με το άρθρο 52 του ν. 4871/2021, οι λοιπές αμοιβές, απολαβές και παροχές, εκτός των αποζημιώσεων εξόδων κίνησης και εξόδων παράστασης, φορολογούνται αυτοτελώς με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των

δικαιούχων μόνο γι' αυτές και υπόκεινται σε παρακράτηση, σύμφωνα με τον ανωτέρω συντελεστή. Παρά την ως άνω διάταξη περί αυτοτελούς φορολόγησης με ποσοστό 15% λανθασμένως η διοίκηση υπολόγισε και παρακράτησε, ως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών της, φόρο υπολογισθέν με ποσοστό 20% επί της αμοιβής που έλαβε για το χρονικό διάστημα από 01/06/2022 έως και 31/12/2022, ως διδάσκουσα στη Σχολή Δικαστών. Ειδικότερα, επί καθαρού ποσού αμοιβών 2.968,57€ παρακρατήθηκε εσφαλμένως φόρος ποσού 593,71€ (20%) αντί ποσού 445,28€ (15%).

2. Παραβίαση της αρχής της ισότητας ενώπιον του νόμου και της ισότητας στα δημόσια βάρη, καθώς και της αρχής απαγόρευσης των διακρίσεων αφενός δια της διατήρησης επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα των υπαλλήλων σε φορείς του δημοσίου τομέα συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών λειτουργών και αφετέρου δια της θέσπισης απαλλαγών συγκεκριμένων κατηγοριών φορολογουμένων από την ως άνω παρακράτηση.
3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας δια της διατήρησης παρακράτησης της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα των υπαλλήλων σε φορείς του δημοσίου τομέα εν γένει, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών λειτουργών.
4. Αυθαίρετη εξομοίωση των δικαστικών λειτουργών με τους δημοσίους υπαλλήλους δια της διατήρησης της εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα των πρώτων κατά παράβαση της συνταγματικής αρχής περί προσωπικής και λειτουργικής ανεξαρτησίας των δικαστικών λειτουργών (87 παρ. 1 Συντ.), καθώς και του δικαιώματος λήψης αποδοχών ανάλογων με το λειτούργημά τους (88 παρ. 2 Συντ.).
5. Παραβίαση του δικαιώματος των δικαστικών λειτουργών στην περιουσία (άρθρο 17 του Συντ. και άρθρο 1 παρ. 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ) δια της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματά τους.
6. Αντίρρηση ως προς την εμφάνιση ποσού οφειλής 44,61€, ήτοι της απώλειας του ευεργετήματος της έκπτωσης του ποσού των 3% επί του ποσού της συνολικής οφειλής της. Ειδικότερα, μετά την υποβολή της από 26/07/2023 φορολογικής της δήλωσης, εξόφλησε το χρεωστικό υπόλοιπο στις 31/07/2023 προκειμένου να λάβει την έκπτωση 3%, ποσού 44,61€, δυνάμει του άρθρου 72, παρ. 86, του νόμου 4172/2013. Ωστόσο το εν λόγω ποσό εμφανίζεται ως βεβαιωμένη οφειλή και για το λόγο αυτό αιτείται τη διαγραφή του από τον υπ' αριθ. 123/45 χρηματικό κατάλογο.

Ως προς την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43^Α του ΚΦΕ (2^{ος}, 3^{ος}, 4^{ος} και 5^{ος} ισχυρισμός)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

[...] Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.

3. Με απόφαση του Διοικητή ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43Α «Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» του ν. 4172/2013, 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 παρ. 74 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4172/2013, όπως προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 121 «Απαλλαγή από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης σε συγκεκριμένα εισοδήματα του άρθρου 43Α ΚΦΕ» του ν.4799/2021 (ΦΕΚ Α` 78) και τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 177 του ν. 4972/2022 (ΦΕΚ Α' 181/23-09-2022), 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 Ε.2125/15-06-2021 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 110, 112, 113, 114, 118, 119, 120, 121 και 122 του ν. 4799/2021 (ΦΕΚ Α' 78/18.05.2021)» αναφέρεται ότι:

«[...]

8. Άρθρο 121 «Απαλλαγή από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης σε συγκεκριμένα εισοδήματα του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε. για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022 - Τροποποίηση της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 - Προσθήκη παραγράφου στο άρθρο 72 του Κ.Φ.Ε.»

Με τις διατάξεις του άρθρου 121 τροποποιήθηκε το πρώτο εδάφιο της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ως προς τα εισοδήματα που απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης και προστέθηκε η παρ. 74 στο άρθρο 72 του Κ.Φ.Ε..

Με τις νέες διατάξεις της παρ. 50 του άρθρου 72 ορίσθηκε ότι ειδικά για το φορολογικό έτος 2021, απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε. όλα τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με μόνη εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις.

Διευκρινίζεται ότι εργαζόμενοι στον δημόσιο τομέα είναι όσοι εργάζονται σε φορείς 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. άρθρο 31 παρ. 1 ν. 4756/2020-Α' 235).

Στις κάθε είδους συντάξεις από όποιον φορέα και αν καταβάλλονται διενεργείται παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Διευκρινίζεται, περαιτέρω, ότι το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων (περ. ζ' παρ. 3 άρθρου 12 Κ.Φ.Ε.), 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 για το φορολογικό έτος 2021...

Αν στο φορολογικό έτος 2021 προσδιορίζεται εισόδημα σύμφωνα με το άρθρο 34, η απαλλαγή της παρούσας παρέχεται στο εισόδημα αυτό, εφόσον για τα δύο (2) προηγούμενα φορολογικά έτη (2019 και 2020) δεν έτυχε εφαρμογής ο εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32, 33 και 34, δηλαδή είτε να μην υπάρχει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων είτε αυτή να έχει καλυφθεί έστω και με εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση. Στην περίπτωση που η προστιθέμενη διαφορά φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (περ. α' παρ. 1 άρθρου 34 ΚΦΕ), η απαλλαγή στην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων χορηγείται μόνο εφόσον ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία από τον ιδιωτικό τομέα.

Με τις διατάξεις της νέας παρ. 74 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε. για το φορολογικό έτος 2022 ορίσθηκε ότι απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α Κ.Φ.Ε. αποκλειστικά και μόνο τα εισοδήματα που αποκτώνται από μισθωτή εργασία στον ιδιωτικό τομέα. 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.

Επίσης, αντιστοίχως με τα οριζόμενα για το φορολογικό έτος 2021, ορίζεται ότι αν στο φορολογικό έτος 2022 προκύψει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (περ. α' παρ. 1 άρθρο 34), προκειμένου να μην επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης στο εισόδημα αυτό, πρέπει 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. Στην περίπτωση αυτή, η απαλλαγή στην προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων χορηγείται μόνο εφόσον ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία από τον ιδιωτικό τομέα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ο.Δ.Ε.Ε.Α ΕΞ 03-10-2022 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 139, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 179, 180, 182 και 192 του ν. 4972/2022 (Α'181/23-9-2022)», αναφέρεται ότι:

«[...] Άρθρο 177 «Διεύρυνση απαλλαγών από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης για το φορολογικό έτος 2022 και κατάργηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για όλα τα εισοδήματα για το φορολογικό έτος 2023 και εφεξής - Τροποποίηση παρ. 74 άρθρου 72 ν. 4172/2013»
Με τις διατάξεις του άρθρου 177 η παρ. 74 του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013, Α' 167) τροποποιείται α) στο πρώτο εδάφιο ως προς τη διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής των απαλλαγών από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης για το φορολογικό έτος 2022, β) με την προσθήκη τρίτου εδαφίου για την κατάργηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για όλα τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η.1.2023 και μετά, και η παρ. 74 διαμορφώνεται ως εξής: «74. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. Α.1042/30-03-2023 «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», αναφέρεται ότι: «[...] Άρθρο 3 Τύπος και περιεχόμενο της Πράξης Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου. 1. Ο τύπος της πράξης του Διοικητικού/Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση του υπόχρεου και της συζύγου/ΜΣΣ, κατά περίπτωση, για το φορολογικό έτος 2022 και εφεξής είναι αυτός που ορίζεται στο συνημμένο Παράρτημα Στ «Πράξη Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται οφειλή/απαίτηση», που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. 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 26^η/7/2023, υπέβαλε τη με αριθ. καταχώρησης, κοινή με το σύζυγό της, ΑΦΜ, δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, συμπληρώνοντας μεταξύ άλλων και το ποσό της αμοιβής που έλαβε από την εργασία της ως δικαστική λειτουργός, όπως αυτή αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία προσδιορίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης συνολικού ποσού 2.306,13€.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της υπ' αριθ./31-07-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ως προς τον προσδιορισμό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43^Α του ΚΦΕ, για το φορολογικό έτος 2022 και την έντοκη επιστροφή της καταλογισθείσας εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.306,13€.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 121 του ν. 4799/2021 (ΦΕΚ Α' 78) η απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α εφαρμόζεται για όλα τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις.

Επειδή, εν προκειμένω, η εκκαθάριση της με ημερομηνία υποβολής 26/07/2023 και με αριθ. καταχώρησης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2023 προσβαλλόμενη πράξη

διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, διενεργήθηκε κατόπιν εφαρμογής των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 43Α και 72 του ν.4172/2013 καθώς και των όσων αναφέρονται στις με αριθ. πρωτ. Ε...../15-06-2021, Ο.Δ.Ε.Ε.Α ΕΞ/03-10-2022 και ΠΟΛ. Α.1042/30-03-2023 εγκυκλίου και οδηγίες της ΑΑΔΕ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» και «συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης».

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί του αντιθέτου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς την ακύρωση της εγγραφής ποσού 44,61€ από τον χρηματικό κατάλογο 123/44 (6^{ος} ισχυρισμός)

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι από υπαιτιότητα της Δ.Ο.Υ. και της ΑΑΔΕ, λόγω μη έγκαιρης ανάρτησης της ταυτότητας οφειλής της υπ' αριθ./31-07-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στερήθηκε τη νόμιμη έκπτωση 3% επί του πληρωτέου ποσού του φόρου, λόγω εφάπαξ εξόφλησής του, με αποτέλεσμα να εμφανίζεται ως βεβαιωμένη οφειλή ποσό 44,61€. Ειδικότερα, μετά την υποβολή της από 26/07/2023 φορολογικής της δήλωσης, εξόφλησε το χρεωστικό υπόλοιπο στις 31/07/2023 προκειμένου να λάβει την έκπτωση 3%, ποσού 44,61€, δυνάμει του άρθρου 72, παρ. 86, του νόμου 4172/2013. Ωστόσο το εν λόγω ποσό εμφανίζεται ως βεβαιωμένη οφειλή και για το λόγο αυτό αιτείται τη διαγραφή του από τον υπ' αριθ./.../... χρηματικό κατάλογο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί

οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης [...].

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017): «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ΚΦΔ) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 63 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 «Πεδίο εφαρμογής» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α) Φόρο Εισοδήματος,

- β) Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.),
γ) Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.),
δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια,
ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τον προσδιορισμό (βεβαίωση) ή είσπραξη των οποίων, κατά την 1η.1.2014, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περ. α' και β',
στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.».

Επειδή, στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του ΚΦΔ, όπως ισχύει, απαριθμούνται με τρόπο εξαντλητικό τα λοιπά δημόσια έσοδα για τα οποία εφαρμόζεται ο ισχύων Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης. θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού. ι) στην περίπτωση του άρθρου 63B, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ./31-07-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, βάσει της οποίας καταλογίσθηκε σε βάρος της ποσό πληρωμής 1.486,91€, εξόφλησε εφάπαξ ποσό 1.442,30€ στις 31/07/2023, προκειμένου να λάβει την έκπτωση επί του συνολικού ποσού φόρου και των συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών, τρία τοις εκατό (3%), ποσού 44,61€.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό έκπτωσης, παραμένει ως βεβαιωμένη οφειλή γεγονός που οφείλεται στην καθυστέρηση εμφάνισης της ταυτότητας πληρωμής, επί της εκκαθάρισης της υποβληθείσας από τις 26/07/2023 φορολογικής της δήλωσης, επομένως αιτείται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή τη διαγραφή του ως άνω ποσού.

Επειδή, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη πράξη δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 και ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ) και κατ' επέκταση δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ΚΦΔ και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, κατά συνέπεια, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς το ως άνω αίτημα διαγραφής του ποσού 44,61€ ασκήθηκε **απαραδέκτως**.

Επειδή, εξάλλου, από το υποσύστημα Εσόδων του TAXISnet προκύπτει ότι, το βεβαιωθέν ποσό των 44,61€ διεγράφη την 18^η/9/2023 με το υπ' αριθ. ΑΦΕΚ (Α.Β.Κ.Τ. /18-09-2023), κατά συνέπεια το διατυπωθέν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αίτημα έχει ικανοποιηθεί πλήρως.

Ως προς τη φορολόγηση της αμοιβής του άρθρου 52 του ν. 4871/2021 (1^{ος} ισχυρισμός)

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λανθασμένα η διοίκηση υπολόγισε και παρακράτησε, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών της, φόρο εισοδήματος με ποσοστό 20% επί της αμοιβής που έλαβε, κατά το χρονικό διάστημα από 01/06/2022 έως 31/12/2022, ως διδάσκουσα στη Σχολή Δικαστών. Συγκεκριμένα, επί καθαρού ποσού αμοιβών 2.968,57€ παρακρατήθηκε φόρος ποσού 593,71€, ήτοι ποσοστό 20%, αντί ποσού 445,28€ (ποσοστό 15%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν. 4871/2021 και την Κ.Υ.Α. 5585/24-03-2023 (ΦΕΚ Β' 1066/24.02.2023). Κατά συνέπεια αιτείται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή την επιστροφή της διαφοράς ποσού 148,43€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 «Αποζημιώσεις και δαπάνες που αφορούν την κατάρτιση και τη συνεχιζόμενη εκπαίδευση - Εκκαθάριση αρχείων -Νομικές υποθέσεις της Σχολής», του ν. 4871/2021 «Μεταρρυθμίσεις στο νομοθετικό πλαίσιο της Εθνικής Σχολής Δικαστικών Λειτουργών και άλλες επείγουσες διατάξεις», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 33 του ν. 4990/2022, ορίζεται ότι: «1. Οι δαπάνες μετακίνησης και διαμονής που αφορούν στην κατάρτιση και τη συνεχιζόμενη εκπαίδευση, καλύπτονται σύμφωνα με την υποπαρ. Δ9 του άρθρου 2 του ν. 4336/2015 (Α` 94). Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, η οποία εκδίδεται ύστερα από εισήγηση του Διοικητικού Συμβουλίου της Σχολής μετά από πρόταση σε αυτό του Διευθυντή Οικονομικού Προγραμματισμού και Εποπτείας Οικονομικών Υποθέσεων, καθορίζονται οι κάθε είδους αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές και γενικώς κάθε δαπάνη σχετική με την εισαγωγή και κατάρτιση των εκπαιδευομένων και τη συνεχιζόμενη εκπαίδευση των εν ενεργεία δικαστικών λειτουργών που καταβάλλονται [...]. Οι ως άνω αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές καταβάλλονται στους ανωτέρω πέραν των αποδοχών της κύριας θέσης τους και δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό οποιασδήποτε άλλης παροχής τους χορηγείται βάσει ειδικών διατάξεων ή υπό άλλη υπηρεσιακή ιδιότητα. Οι αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές αυτές δεν υπόκεινται στους περιορισμούς των άρθρων 6 του ν. 1256/1982 (Α` 65) και 28 του ν. 4354/2015 (Α` 176) και δεν συνυπολογίζονται για τον προσδιορισμό των ανωτάτων ορίων αποδοχών, πρόσθετων αμοιβών ή απολαβών που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις και τις εν γένει διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, με εξαίρεση εκείνες που καταβάλλονται στους υπαλλήλους της παρ. 1 του άρθρου 7 του ν. 4354/2015, για τις οποίες εξακολουθούν να ισχύουν οι ανωτέρω περιορισμοί και τα ανωτέρω όρια. Οι αποζημιώσεις εξόδων κίνησης και εξόδων παράστασης που καθορίζονται με την κοινή απόφαση του δευτέρου εδαφίου της παρούσας, δεν εμπίπτουν σε καμία κατηγορία εισοδήματος και δεν υπόκεινται σε οποιοδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013, Α` 167). Οι λοιπές αμοιβές, απολαβές και παροχές φορολογούνται αυτοτελώς με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων μόνο γι` αυτές και υπόκεινται σε παρακράτηση, σύμφωνα με τον

ανωτέρω συντελεστή. Η κοινή απόφαση του δευτέρου εδάφιου για τον καθορισμό των ανωτέρω αποζημιώσεων, αμοιβών, απολαβών και παροχών ισχύει από 1.6.2022 και εκδίδεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Κ.Υ.Α 5585/24-03-2023 (ΦΕΚ Β' 1066/24.02.2023) «Καθορισμός των αποζημιώσεων, αμοιβών, απολαβών και παροχών που καταβάλλονται από την Εθνική Σχολή Δικαστικών Λειτουργών, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ν. 4871/2021 (Α' 246), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 33 του ν. 4990/2022 (Α' 210)», των υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης και Επενδύσεων και Δικαιοσύνης, αναφέρεται ότι: «[...] Β. 1. Όλες οι αναφερόμενες στην παρούσα απόφαση αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές καταβάλλονται στους ανωτέρω πέραν των αποδοχών της κύριας θέσης τους και δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό οποιασδήποτε άλλης παροχής τους χορηγείται βάσει ειδικών διατάξεων ή υπό άλλη υπηρεσιακή ιδιότητα. 2. Οι αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές αυτές δεν υπόκεινται στους περιορισμούς των άρθρων 6 του ν. 1256/1982 (Α' 65) και 28 του ν. 4354/2015 (Α' 176) και δεν συνυπολογίζονται για τον προσδιορισμό των ανωτάτων ορίων αποδοχών, πρόσθετων αμοιβών ή απολαβών που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις και τις εν γένει διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, με εξαίρεση εκείνες που καταβάλλονται στους υπαλλήλους της παρ. 1 του άρθρου 7 του ν. 4354/2015, για τις οποίες εξακολουθούν να ισχύουν οι ανωτέρω περιορισμοί και τα ανωτέρω όρια. Οι αποζημιώσεις εξόδων κίνησης και εξόδων παράστασης που καθορίζονται στην παρ. 1 της παρούσας δεν εμπίπτουν σε καμία κατηγορία εισοδήματος και δεν υπόκεινται σε οποιοδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013, Α' 167). Οι λοιπές αμοιβές, απολαβές και παροχές φορολογούνται αυτοτελώς με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων μόνο γι' αυτές και υπόκεινται σε παρακράτηση, σύμφωνα με τον ανωτέρω συντελεστή. Η παρούσα απόφαση ισχύει από 1.6.2022.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Κ.Υ.Α 17990/20-04-2023 (ΦΕΚ Β' 2576/20.04.2023) «Καθορισμός των αποζημιώσεων, αμοιβών, απολαβών και παροχών που καταβάλλονται από την Εθνική Σχολή Δικαστικών Λειτουργών, κατά την κατάρτιση και εκπαίδευση των Δικαστικών Υπαλλήλων», των υπουργών Οικονομικών, Δικαιοσύνης και Ανάπτυξης και Επενδύσεων, αναφέρεται ότι: «Β. 1. Όλες οι αναφερόμενες στην παρούσα απόφαση αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές καταβάλλονται στους ανωτέρω πέραν των αποδοχών της κύριας θέσης τους και δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό οποιασδήποτε άλλης παροχής τους χορηγείται βάσει ειδικών διατάξεων ή υπό άλλη υπηρεσιακή ιδιότητα. 2. Οι αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές αυτές δεν υπόκεινται στους περιορισμούς των άρθρων 6 του ν. 1256/1982 (Α' 65) και 28 του ν. 4354/2015 (Α' 176) και δεν συνυπολογίζονται για τον προσδιορισμό των ανωτάτων ορίων αποδοχών, πρόσθετων αμοιβών ή απολαβών που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις και τις εν γένει διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, με εξαίρεση εκείνες που καταβάλλονται στους υπαλλήλους της παρ. 1 του άρθρου 7 του ν. 4354/2015, για τις οποίες εξακολουθούν να ισχύουν οι ανωτέρω περιορισμοί και τα ανωτέρω όρια. 3. Οι αποζημιώσεις εξόδων κίνησης και εξόδων παράστασης που καθορίζονται στην παράγραφο 1 της παρούσας δεν εμπίπτουν σε καμία κατηγορία εισοδήματος και δεν υπόκεινται σε οποιοδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος

(ν. 4172/2013, Α' 167). Οι λοιπές αμοιβές, απολαβές και παροχές φορολογούνται αυτοτελώς με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων μόνο γι' αυτές και υπόκεινται σε παρακράτηση, σύμφωνα με τον ανωτέρω συντελεστή. Γ. Η παρούσα απόφαση ισχύει από τη δημοσίευσή του ν. 5001/2022 (Α' 227), προκειμένου για αποζημιώσεις, αμοιβές, απολαβές και παροχές που καταβάλλονται από την Εθνική Σχολή Δικαστικών Λειτουργιών (Ε.Σ.Δ.Λ.) για την εφαρμογή του ιδίου νόμου σχετικά με την κατάρτιση και την επιμόρφωση των δικαστικών υπαλλήλων. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31/12/2023, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εισέπραξε, κατά το έτος 2022, αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα ύψους 2.968,57€ (ακαθάριστο ποσό 3.060,36€). Ειδικότερα, από την εικόνα των αποδοχών της προσφεύγουσας για το έτος 2023 (φορολογικό έτος 2022), όπως αυτή έχει αποτυπωθεί στη σχετική καρτέλα που τηρείται στα ηλεκτρονικά συστήματα της ΑΑΔΕ, προκύπτουν τα κάτωθι εισοδήματα για το φορολογικό έτος 2022:

Εικόνα αποδοχών - επιδοτήσεων φορολογικού έτους 2022										
Εμφανίζονται οι αποδοχές-αγροτικές επιδοτήσεις του φορολογούμενου, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31/12/2023										
Α.Φ.Μ. μισθωτού	Ονοματεπώνυμο Μισθωτού	Α.Φ.Μ. Εργοδότη	Ονοματεπώνυμο Εργοδότη	Είδος Αποδοχών	Ακαθάριστες Αποδοχές	Φορολογητέο ποσό	Φόρος που αναλογεί	Φόρος που παρακρατήθηκε	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	Έτος Αναφοράς (ΧΡΗΣΗ)
.....				Τακτικές αποδοχές.	58.640,88	48.997,32	12.648,77	1.916,29		
.....				Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές).	1.748,64	1.696,19	339,24	0,00		
.....				Εισοδήματα αυτοτελώς φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα.	3.060,36	2.968,57	593,71	0,00		

Επειδή, περαιτέρω, στην από 20/07/2023 έντυπη βεβαίωση αποδοχών που κατεβλήθησαν από 01/01/2022 έως 31/12/2022, της Εθνικής Σχολής Δικαστικών Λειτουργιών, αναγράφεται ποσό αποδοχών ύψους 2.968,57€ ως αποζημίωση διδασκαλίας περιόδου Ιουνίου-Δεκεμβρίου 2022, με αναλογούν φόρο 15% ποσού 445,29€ και παρακρατηθέντα φόρο 20% ποσού 593,71€, με την υποσημείωση: «Σύμφωνα με το άρθρο 52 του Ν 4871/2021, οι αποδοχές διδασκαλίας φορολογούνται αυτοτελώς με ποσοστό 15%. Η ως άνω διάταξη εφαρμόζεται αναδρομικά από 01.06.2022.».

Επειδή, από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2022, προκύπτει ότι στον κωδικό 620 «3. Εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο, με ηλεκτρονική πληροφόρηση» του εντύπου Ε1 έχει καταχωρηθεί το ποσό των 2.374,86€ (2.968,57€-593,71€), ενώ στον κωδικό 614 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3» του εντύπου Ε1 έχει καταχωρηθεί το ποσό των 593,71€. Τα εν λόγω ποσά ήταν προσυμπληρωμένα στους αντίστοιχους κωδικούς, βάσει των ηλεκτρονικά υποβληθεισών βεβαιώσεων, κατά τις διατάξεις των εγκυκλίων Α.1101/2019, Α.1099/2019 και Α.1275/2021 της ΑΑΔΕ, όπως ισχύουν.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι, βάσει των υποβληθέντων ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλαν οι φορείς/εργοδότες, αλλά και της από 20/07/2023 έντυπης βεβαίωσης αποδοχών, της Εθνικής Σχολής Δικαστικών Λειτουργιών, που χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, και αφορά τα εισοδήματά της για το φορολογικό έτος 2022, η προσφεύγουσα έχει λάβει μεταξύ άλλων και αποζημιώσεις διδασκαλίας του άρθρου 52 του ν. 4871/2021, για τις οποίες έχει λανθασμένα υπολογισθεί και παρακρατηθεί από τον ως άνω φορέα, φόρος εισοδήματος με ποσοστό 20% αντί του ορθού 15%, όπως αναλυτικά ορίζεται στις διατάξεις των υπ' αριθ./20-04-2023 και/24-03-2023 Κοινών Υπουργικών Αποφάσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί λανθασμένης φορολόγησης των αμοιβών της από διδασκαλία, κρίνεται βάσιμος και πρέπει να γίνει αποδεκτός.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 21/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ ως προς την υπαγωγή των αμοιβών διδασκαλίας ποσού 2.968,71€ σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή φόρου 15% και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

ΑΝΤΩΝΙΑ ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ

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.