



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15-01-2024

Αριθμός απόφασης: 82

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: ded.ath@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 με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά: α) της με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από και με αριθμό αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (με επιφύλαξη) του οικείου φορολογικού έτους και β) της απόρριψης από τη Φορολογική Διοίκηση της κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ, με αριθμό πρωτοκόλλου, ρητώς διατυπωθείσας προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας επιφύλαξης της επί της ως άνω

αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (με επιφύλαξη) φορολογικού έτους 2022 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την έκδοση της οποίας, την, βάσει της από και με αριθμό αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) του οικείου φορολογικού έτους της προσφεύγουσας, τεκμαίρεται η απόρριψη από τη Φορολογική Διοίκηση της ως άνω κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ ρητώς διατυπωθείσας προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας επιφύλαξης της επί της εν λόγω αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (με επιφύλαξη) φορολογικού έτους 2022, και της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή αιτημάτων, η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, υπέβαλε τη με αριθμό αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 με επιφύλαξη (κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ) κατά το μέρος που αφορά στη μη απαλλαγή του εισοδήματός της από μισθωτή εργασία από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ, Ν. 4172/2013).

Την ίδια ημερομηνία (.....), η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Νίκαιας το πλήρες περιεχόμενο της ανωτέρω, κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ, επιφύλαξης της επί της ως άνω αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (με επιφύλαξη) φορολογικού έτους 2022. Με την εν λόγω ρητώς διατυπωθείσα προς τον Προϊστάμενο της ανωτέρω αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επιφύλαξή της, η οποία έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου (της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας), η προσφεύγουσα ζητούσε:

- Να γίνει δεκτή η ως άνω επιφύλαξή της.
- Να απαλλαγεί ολοσχερώς από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ, Ν. 4172/2013) το εισόδημά της από μισθωτή εργασία, το οποίο απέκτησε από 01-01-2022 έως 31-12-2022 ως δικαστική (εισαγγελική) λειτουργός και το οποίο δήλωσε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2022.
- Να της επιστραφεί το ποσό της ανωτέρω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης της φορολογικής περιόδου από 01-01-2022 έως 31-12-2022, το οποίο παρακρατήθηκε από τις αντίστοιχες μηνιαίες μισθοδοσίες της, καθώς και το ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, το οποίο θα κληθεί να καταβάλει δια της έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της διενεργηθείσας εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος, νομιμοτόκως από την ημερομηνία υποβολής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νίκαιας της αίτησης επιστροφής τους, εκτός αν η επιστροφή ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της αίτησής της (άρθρο 53 παρ. 2 του ΚΦΔ, όπως ισχύει).

Βάσει της ως άνω αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) φορολογικού έτους 2022 της προσφεύγουσας εκδόθηκε την η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ.) του οικείου φορολογικού έτους του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος εισοδήματος προς καταβολή ποσού ύψους 2.280,23€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 προς καταβολή ποσού ύψους 29,71€ [= 3.031,51€ (ποσό εισφοράς) – 3.001,80€ (εισφορά που παρακρατήθηκε)], ήτοι συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 2.309,94€.

Με την έκδοση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ απορρίφθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση αφενός η κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ, με αριθμό πρωτοκόλλου, ρητώς διατυπωθείσα προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας επιφύλαξη της προσφεύγουσας επί της από και με αριθμό αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (με επιφύλαξη) του οικείου φορολογικού έτους και αφετέρου τα ως άνω διατυπωθέντα με αυτήν αιτήματά της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να γίνει δεκτή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή της,
- να ακυρωθεί η εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης από απόρριψη της κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ επιφύλαξης που είχε διατυπώσει στο πλαίσιο της υποβολής της αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2022,
- να γίνει δεκτή η ανωτέρω με αριθμό πρωτοκόλλου ρητώς διατυπωθείσα προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας επιφύλαξη της,
- να ακυρωθεί η από εκδοθείσα σε βάρος της πράξη διοικητικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ ποσού εισφοράς ύψους 3.031,51€ για το φορολογικό έτος 2022 (για εισοδήματα που απέκτησε από 01-01-2022 έως 31-12-2022) και
- να της επιστραφεί (κατά το άρθρο 42 του ΚΦΔ) το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ, το οποίο ήδη κατέβαλε αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο για το φορολογικό έτος 2022 (εν μέρει με παρακράτησή του από τις μηνιαίες αποδοχές της και κατά το υπόλοιπο μέρος μετά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού, μεταξύ άλλων, και της εν λόγω εισφοράς), ήτοι να της επιστραφεί το ποσό των 3.031,51€, και μάλιστα νομιμοτόκως από την εκάστοτε μηνιαία παρακράτηση ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης,

προβάλλοντας, συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- Παραβίαση της αρχής της ισότητας ενώπιον του νόμου και της ισότητας στα δημόσια βάρη, καθώς και της αρχής της 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.
- 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.
- Η διάταξη του άρθρου 72 παρ. 49, 50 και 74 του Ν. 4172/2013 (όπως οι παράγραφοι αυτές προστέθηκαν με το άρθρο 298 του Ν. 4738/2020 και στη συνέχεια

τροποποιήθηκαν με το άρθρο 33 παρ. 2 του Ν. 4772/2021, το άρθρο 121 παρ. 1 του Ν. 4799/2021 και τέλος το άρθρο 177 του Ν. 4972/2022), κατά το μέρος που εξαιρεί τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία του δημοσίου τομέα και τις συντάξεις από την απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, είναι αντισυνταγματική και αντίθετη στο ευρωπαϊκό ενωσιακό δίκαιο και καθίσταται ανεφάρμοστη (άρθρο 93 παρ. 4 του Συντάγματος), οπότε τελικά ισχύει χωρίς εξαιρέσεις ο κανόνας δικαίου που θέτει το άρθρο 177 του Ν. 4972/2022, ότι δηλαδή, ειδικά για το φορολογικό έτος 2022 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ όλα τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, χωρίς εξαιρέσεις.

- Κατά συνέπεια, η Φορολογική Διοίκηση μη νομίμως απέρριψε την κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ με αριθμό πρωτοκόλλου επιφύλαξή της με την έκδοση την πράξης διοικητικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ ποσού εισφοράς ύψους 3.031,51€ σε βάρος της για το φορολογικό έτος 2022, ενώ όφειλε να κάνει δεκτή την εν λόγω επιφύλαξή της και να μην της επιβάλει τέτοια εισφορά.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 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 εντός ενενήντα (90) ημερών 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 το 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. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δε συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από το Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 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 κληρονομιάς. 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 κατάλογοι 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, με τις διατάξεις της παρ. 74 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 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» 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 1^η.1.2023 και εφεξής.».

Επειδή, στη με αριθμό Ε. 2204/24-12-2020 εγκύκλιο του Διοικητή 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:

«...

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.

...».

Επειδή, στη με αριθμό Ε. 2125/15-06-2021 εγκύκλιο του Διοικητή 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 ΚΦΕ για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022 - Τροποποίηση της παρ. 50 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 - Προσθήκη παραγράφου στο άρθρο 72 του ΚΦΕ”

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 ΚΦΕ.

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 ΚΦΕ 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)

...

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.

...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, την, υπέβαλε τη με αριθμό αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 με επιφύλαξη (κατά το άρθρο 20 του ΚΦΔ) κατά το μέρος που αφορά στη μη απαλλαγή του εισοδήματός της από μισθωτή εργασία, και πιο συγκεκριμένα των συνολικών αποδοχών που έλαβε από 01-01-2022 έως 31-12-2022 από την εργασία της ως δικαστική (εισαγγελική) λειτουργός, όπως αυτές αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ, από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ.

Επειδή, βάσει της ως άνω αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) φορολογικού έτους 2022 της προσφεύγουσας εκδόθηκε την η

προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ.) του οικείου φορολογικού έτους του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος εισοδήματος προς καταβολή ποσού ύψους 2.280,23€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 προς καταβολή ποσού ύψους 29,71€ [= 3.031,51€ (ποσό εισφοράς) – 3.001,80€ (εισφορά που παρακρατήθηκε)], ήτοι συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 2.309,94€.

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την απαλλαγή του αποκτηθέντος κατά το (φορολογικό) έτος 2022 εισοδήματός της από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 και την έντοκη επιστροφή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ποσού ύψους 3.031,51€, το οποίο ήδη κατέβαλε αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο για το φορολογικό έτος 2022 (εν μέρει με παρακράτησή του από τις μηνιαίες αποδοχές της και κατά το υπόλοιπο μέρος μετά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού, μεταξύ άλλων, και της εν λόγω εισφοράς).

Επειδή, βάσει των οριζομένων με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, για το φορολογικό έτος 2022, η απαλλαγή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 εφαρμόζεται αποκλειστικά και μόνο στον ιδιωτικό τομέα για τα εισοδήματα που αποκτώνται από μισθωτή εργασία, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 12 του ΚΦΕ ... και, κατά συνέπεια, απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ΚΦΕ όλα τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με μόνη εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο δημόσιο τομέα και τις συντάξεις.

Επειδή, εν προκειμένω, η εκκαθάριση της από και με αριθμό αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με επιφύλαξη) φορολογικού έτους 2022 της προσφεύγουσας, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η από και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διενεργήθηκε κατόπιν εφαρμογής των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 43Α και 72 του Ν. 4172/2013, καθώς και των όσων αναφέρονται στις με αριθμούς Ε. 2204/24-12-2020 και Ε. 2125/15-06-2021 εγκυκλίους του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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 παρ. 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 των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της και την **επικύρωση** της με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022

Ποσό Πληρωμής: 2.309,94€

Το παραπάνω ποσό προσδιορίστηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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.