



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11-7-2024

Αριθμός απόφασης: 2104

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348..

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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 (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της από ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και της από πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΒ' Αθηνών, δυνάμει της οποίας επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα του ίδιου φορολογικού έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΥΠΟΘΕΣΗΣ

Η προσφεύγουσα, Δικαστική Λειτουργός, υπέβαλε ηλεκτρονικά για το φορολογικό έτος 2022 την με αριθ. καταχώριση αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Στην εν λόγω φορολογική δήλωση, μεταξύ άλλων κωδικών, δήλωσε στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...], το ποσό των 62.166,96 ευρώ, ως μισθωτή εργασία (δικαστική λειτουργός) στο οποίο αποδόθηκε και παρακρατήθηκε φόρος ύψους 18.476,40 ευρώ και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ύψους 2.958,84 ευρώ, με βάση την σχετική εικόνα αποδοχών που προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας. Συνυποβλήθηκαν και τα μηνιαία εκκαθαριστικά όλων των μηνών του έτους 2022 (περίοδος Ιανουάριος έως Δεκέμβριος 2022) από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους/Ενιαία Αρχή Πληρωμής, από την ως άνω προσφεύγουσα ηλεκτρονικά.

Η αρχική αυτή δήλωση εκκαθαρίσθηκε στις και εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος από την οποία προέκυψε συνολικό χρεωστικό ποσό φόρου 783,27 ευρώ.

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ απέρριψε σιωπηρά την από αίτηση ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προς την ίδια Δ.Ο.Υ., που υποβλήθηκε μέσω της εφαρμογής «Τα Αίτηματά μου» και έλαβε κωδικό αιτήματος, με την οποία η προσφεύγουσα ανακάλεσε αυτή ως προς το κεφάλαιο της εισφοράς αλληλεγγύης επί των αποδοχών που έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2022, αιτούμενη να επανυπολογισθεί ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος χωρίς την εφαρμογή παρακράτησης επί του φορολογητέου εισοδήματος, δυνάμει της αντισυνταγματικής διάταξης του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε., και να της επιστραφεί το παρακρατηθέν ποσό που καταλογίσθηκε σε αυτή με την από πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022.

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

- α) Να γίνει δεκτή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή.
- β) Να ακυρωθεί η εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης απόρριψη της με από ανάκλησης που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ
- γ) Να γίνει δεκτή η ανωτέρω ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προς την Δ.Ο.Υ ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ.
- δ) Να ακυρωθεί η εκδοθείσα από σε βάρος της πράξη διοικητικού προσδιορισμού εισφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε για το φορολογικό έτος 2022 (για εισοδήματα που απέκτησε από 01-01-2022 έως 31-12-2022).
- ε) Να της επιστραφεί κατ' άρθρο 42 του ΚΦΔ το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε, 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 των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού του φόρου), ήτοι να της επιστραφεί το ποσό των 5.010,00 ευρώ και μάλιστα νομιμοτόκως από την εκάστοτε μηνιαία παρακράτηση ποσού εισφοράς

αλληλεγγύης, άλλως από την ημερομηνία υποβολής της ανωτέρω ανάκλησης της, στην οποία σωρεύτηκε αίτημα επιστροφής του ως άνω ποσού, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- 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.
- 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.
- Αυθαίρετη εξομίωση 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.).
- Παραβίαση του δικαιώματος των δικαστικών λειτουργών στην περιουσία (άρθρο 17 του Συντ. και άρθρο 1 παρ. 1 του ΠΠ της ΕΣΔΑ) δια της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματά τους.

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. 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, σύμφωνα με την παράγραφο 74 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, 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, με την Α.1042/2023 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ διευκρινίστηκε 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, εν προκειμένω η προσφεύγουσα με την από αίτησή της για ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 ζητά να μην της επιβληθεί εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα που έλαβε ως δικαστικός Λειτουργός.

Επειδή, η προσφεύγουσα την υπέβαλε την με αριθ. καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022 συμπληρώνοντας το ποσό της αμοιβής που έλαβε από την εργασία της ως δικαστικός λειτουργός, όπως αυτή αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ και κατόπιν αυτού εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία προσδιορίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 29,68€ ενώ της είχε ήδη παρακρατηθεί το ποσό των 2.958,84€.

Επειδή, επίσης η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την απαλλαγή του αποκτηθέντος εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2022, από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 και την έντοκη επιστροφή της παρακρατηθείσας εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 121 του ν.4799/2021 (ΦΕΚ Α' 78) και περαιτέρω, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην Α.1042/2023 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ η απαλλαγή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης εφαρμόζεται αποκλειστικά και μόνο στον ιδιωτικό τομέα για τα εισοδήματα που αποκτώνται από μισθωτή εργασία, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 12 ΚΦΕ.

Επειδή, η έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, διενεργήθηκε κατόπιν εφαρμογής των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 43Α και 72 του ν. 4172/2013 καθώς και των όσων αναφέρονται στην Α.1042/2023.

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 του προσφεύγοντος βασιζονται 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση, φορολογικού έτους 2022: 783,27€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από και με αριθ. δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2022 (ΑΧΚ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επί αυτού.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

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.