



Καλλιθέα, 25/1/2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 236

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : 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 Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 28-9-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) του, Δικαστικού Λειτουργού, με Α.Φ.Μ, κατοίκου Αττικής, οδός, και β) του, Δικαστικής Λειτουργού, με Α.Φ.Μ., κατοίκου ομοίως, κατά των με αριθ. δήλωσης/29.7.2022 και αριθ. ειδοποίησης και αντίστοιχα πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2021 της ΑΑΔΕ, κατά το μέρος που με αυτές επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2021 των οποίων ζητείται η τροποποίηση κατόπιν επανεκκαθάρισης της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 28-9-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του, με Α.Φ.Μ και β) του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες, την 29.7.2022, υπέβαλαν ηλεκτρονικά από κοινού την με αριθμό καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, συμπληρώνοντας στους κωδικούς 301 και 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...]», του εντύπου Ε1, ποσό 41.803,23 € ο πρώτος εκ των προσφευγόντων και 41.955,24 η δεύτερη, αντίστοιχα, που έλαβαν από την εργασία τους ως δικαστικοί λειτουργοί.

Η ανωτέρω δήλωση εκκαθαρίστηκε στις 29.7.2022 και εκδόθηκαν οι με αριθ. αριθ. ειδοποίησης και πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, χρεωστικού ποσού 798,70 € για τον πρώτο και 1.137,84 € για την δεύτερη των προσφευγόντων αντίστοιχα, σύμφωνα με την οποίες προσδιορίστηκε:

α) στον πρώτο προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 691,82 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 106,88 € (ποσό εισφοράς 1.461,24 €, μείον εισφορά που παρακρατήθηκε ποσού 1.354,26 €) και

β) στην δεύτερη των προσφευγόντων κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 969,76 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 168,08 € (ποσό εισφοράς 1.472,64 €, μείον εισφορά που παρακρατήθηκε ποσού 1.304,56 €)

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν: α) να ακυρωθούν οι προβαλλόμενες πράξεις και β) να επιστραφεί το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 των 1.523,45 € και μάλιστα νομιμοτόκως από την εκάστοτε μηνιαία παρακράτηση, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Παραβίαση αρχής ισότητας ενώπιον του νόμου, ισότητας στα δημόσια βάρη και της απαγόρευσης των διακρίσεων.
- Παραβίαση αρχής αναλογικότητας με τη διατήρηση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στους δημοσίους υπαλλήλους.
- Αυθαίρετη εξομοίωση των δικαστικών λειτουργών με τους δημοσίους υπαλλήλους.
- Παραβίαση του δικαιώματος των δικαστικών λειτουργών στην περιουσία.

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 τις διατάξεις της παρ. 50 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 298 «Απαλλαγή της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα του άρθρου 43Α ΚΦΕ με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4738/2020 (ΦΕΚ Α' 207), συμπληρώθηκε με την παρ.2 του άρθρου 33 του ν. 4772/2021 (ΦΕΚ Α' 17) και τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 121 «Απαλλαγή από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης σε συγκεκριμένα εισοδήματα του άρθρου 43Α ΚΦΕ» του ν. 4799/2021 (ΦΕΚ Α' 78), ορίζεται ότι: «50. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2021 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α τα εισοδήματα που προβλέπονται στο άρθρο αυτό, με εξαίρεση τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία στο 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. Για το φορολογικό έτος 2021 απαλλάσσονται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α τα εισοδήματα που αποκτώνται από αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που εισπράττονται το φορολογικό έτος 2021, αλλά ανάγονται στο φορολογικό έτος 2020.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. Ε.2204/2020 Εγκύκλιο 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:

«Α. ...

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, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. Ε.2125/2021 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)..»

Επειδή, οι προσφεύγοντες, την 29.7.2022, υπέβαλαν ηλεκτρονικά από κοινού την με αριθμό καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, συμπληρώνοντας τα ποσά της αμοιβής που έλαβαν από την εργασία τους ως δικαστικοί λειτουργοί, όπως αυτά αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με αριθ. ειδοποίησης και/29.7.2022, με τις οποίες προσδιορίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 106,88 € για τον πρώτο και 168,08 € για την δεύτερη των προσφευγόντων αντίστοιχα.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτούνται την απαλλαγή του αποκτηθέντος εισοδήματός τους από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 και την έντοκη επιστροφή της παρακρατηθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, συνολικού ποσού 1.461,24 € για τον πρώτο και 1.472,64 € για την δεύτερη εξ αυτών .

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 παρ. 7 της με αριθ. πρωτ. Ε. 2204/2020 Εγκυκλίου 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, εν προκειμένω, η εκκαθάριση της προσβαλλόμενης πράξης, διενεργήθηκε κατόπιν εφαρμογής των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 43Α και 72 του ν. 4172/2013 καθώς και των όσων αναφέρονται στην με αριθ. πρωτ. Ε. 2204/2020 Εγκύκλιο 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 & 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 των προσφευγόντων 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 των προσφευγόντων περί του αντιθέτου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 28-9-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του, με Α.Φ.Μ και β) του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των με αριθ. δήλωσης/29.7.2022 και αριθ. ειδοποίησης και αντίστοιχα πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της ΑΑΔΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση, φορολογικού έτους 2021:

Α) Ποσό πληρωμής 798,70 € (ως η με αριθ. ειδοποίησης/29.7.2022 Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ).

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την ως άνω Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2021 (ΑΧΚ/61) της ΑΑΔΕ

Β) Ποσό πληρωμής 1.137,84 € (ως η με αριθ. ειδοποίησης/29.7.2022 Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ).

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την ως άνω Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2021 (ΑΧΚ/62) της ΑΑΔΕ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η 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.