



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-02-2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 20

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης **08-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της με αριθ. ειδοπ. /**07-10-2022** Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2021**, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **08/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του με **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:

Με την υπ' αριθ./**07-10-2022** Πράξη Επιβολής Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., δυνάμει της με αριθ. υποβληθείσας αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό πληρωμής ύψους **1.699,56€**.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων δήλωσε, μεταξύ άλλων, στον Πίνακα 4 του Εντύπου **Ε1** της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2021 και στον κωδικό **351** «Εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης που αποδίδονται από τον ίδιο τον ασφαλισμένο» το ποσό των **7.174,65€**, το οποίο αφορούσε το ποσό εισφορών του προς τον υποχρεωτικό οργανισμό Ασφάλισης – ΕΦΚΑ. Εν συνεχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού προέβη σε εκκαθάριση της σχετικής δήλωσής του, διαγράφοντας το αναγραφέν ποσό στον κωδικό 351.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να εκκαθαριστεί εκ νέου η φορολογική του δήλωση για το φορολογικό έτος 2021 με συμπληρωμένο το ποσό εισφορών προς τον ΕΦΚΑ ύψους 7.174,65€ στον κωδικό 351 του Εντύπου **Ε1**, επικαλούμενος σχετικά τις διατυπώσεις της ΠΟΛ.1113/2015 και της ΔΕΑΦ 1057706 ΕΞ 2016, σύμφωνα με τις οποίες το ποσό αυτό θα έπρεπε να λειτουργήσει αφαιρετικά από το συνολικό του εισόδημα ως μισθωτός, αφού αφορά εισφορά του άρθρου 39 του Ν.4387/2016, ως προς την ιδιότητα μέλους Δ.Σ. Ανώνυμης Εταιρείας με ποσοστό συμμετοχής άνω του 3%.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§1 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§1 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:

.....

δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο,

ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,...

Επειδή, σύμφωνα με την **A.1034/2022** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167) διευκρινίζεται ότι:

«[...]

ε. Οι κωδικοί 325-326 προσυμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που έχει στη διάθεσή της (Α. 1099/2019) απόφαση και αφορούν στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) Αμοιβές μελών Δ.Σ. ανωνύμων εταιρειών για παροχή υπηρεσίας που σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 12 ΚΦΕ αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία, **μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων που τους διενεργήθηκαν για την ιδιότητά τους αυτή κατά το φορολογικό έτος 2021.**

ii) Αμοιβές διαχειριστών και εταίρων Ι.Κ.Ε. που αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία.

iii) Αμοιβές διαχειριστών και εταίρων Ε.Π.Ε. μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων που τους διενεργήθηκαν για την ιδιότητά τους αυτή.

iv) Αμοιβές εκπροσώπων και εταίρων προσωπικών εταιρειών για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητά τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, οι οποίες είναι απαραίτητες για την εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία της εταιρείας (ΔΕΑΦΑ 1064780 ΕΞ 2015/11.5.2015 έγγραφο) και οι οποίες αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Οι αμοιβές μελών και διαχειριστών Ο.Ε. και Ε.Ε. αναγράφονται μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων.

Στους κωδικούς αυτούς δεν αναγράφονται οι τυχόν αμοιβές των πιο πάνω προσώπων που προέρχονται από διανομή κερδών, διότι αποτελούν μέρος.

στ. Οι κωδικοί 351-352 συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο και αφορούν σε ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από τους ίδιους τους μισθωτούς ή συνταξιούχους σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης **εξαιτίας εξαγοράς χρόνου ασφάλισης, όπως χρόνου στρατιωτικής θητείας, και οι οποίες μειώνουν το εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις. Συμπληρώνονται ομοίως οι εισφορές NAT, όπως και τα ποσά που καταβάλλονται από τους ίδιους τους μισθωτούς υπέρ ταμείων επαγγελματικής ασφάλισης (ΤΕΑ) ή/και υπέρ **Ιδρυμάτων Επαγγελματικών Συνταξιοδοτικών Παροχών (Ι.Ε.Σ.Π.)**, κατά το μέρος που αφορούν τη μισθωτή τους εργασία (ΠΟΛ.1227/2018 και Ε. 2235/2021).**

Επιπλέον, στις περιπτώσεις που λαμβάνεται αμοιβή διαχείρισης από εταίρους πολυπρόσωπης Ι.Κ.Ε. που είναι και διαχειριστές, καθώς και από διαχειριστές και εταίρους μονοπρόσωπης ΙΚΕ, και δεδομένου ότι με τον ν. 4670/2020 (άρθρο 35) από την 28.2.2020 άλλαξε ο τρόπος υπολογισμού των ασφαλιστικών εισφορών των διαχειριστών των Ιδιωτικών Κεφαλαιουχικών Εταιρειών (ΙΚΕ) καθώς και του μοναδικού εταίρου μονοπρόσωπης ΙΚΕ. Συγκεκριμένα, τα εν λόγω πρόσωπα κατατάσσονται πλέον με ελεύθερη επιλογή τους υποχρεωτικά σε μία από τις έξι

ορισμένες ασφαλιστικές κατηγορίες, χωρίς να γίνεται διάκριση μεταξύ του μέρους των ασφαλιστικών εισφορών που αφορά στη συμμετοχή τους στο κεφάλαιο της εταιρείας ή στην αμοιβή που λαμβάνουν ως διαχειριστές η οποία θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία. Οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές μερίζονται από τον ίδιο τον φορολογούμενο αναλογικά και στις δύο κατηγορίες του εισοδήματός του (μέρισμα και μισθωτή εργασία) και στους κωδικούς 351 – 352 συμπληρώνεται μόνο το μέρος των ασφαλιστικών εισφορών που αναλογεί στο εισόδημα από μισθωτή εργασία (αμοιβή διαχείρισης) (ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος). Στην περίπτωση που δε διανέμεται μέρισμα από την ΙΚΕ και λαμβάνεται μόνο αμοιβή διαχείρισης εντός του φορολογικού έτους, εκπίπτει όλο το ποσό των εισφορών από την αμοιβή διοίκησης. Στους ίδιους κωδικούς αναγράφονται ομοίως και οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές από διαχειριστές μονοπρόσωπης ή πολυπρόσωπης Ι.Κ.Ε. που δεν έχουν εταιρική ιδιότητα.

Κανένα άλλο ποσό καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών δεν αναγράφεται στους κωδικούς αυτούς. Οι εισφορές αυτές, οι οποίες εκπίπτουν από το εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία, αποδεικνύονται βάσει αποδεικτικών εγγράφων ή σχετικών δικαιολογητικών που οι φορολογούμενοι προσκομίζουν στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν προσκλήσεώς τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015:

«β) Ως προς τη φορολογική μεταχείριση των ασφαλιστικών εισφορών εταίρων Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. και των μελών Δ.Σ. Α.Ε. ή διαχειριστικών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε.:

i) Οι ασφαλιστικές εισφορές των εταίρων Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών αυτών, αλλά, σε περίπτωση που οι εταίροι λαμβάνουν αμοιβή και ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, οι ασφαλιστικές τους εισφορές θα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής τους επιχείρησης. Αν δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν από την Ε.Π.Ε. ή την Ι.Κ.Ε. θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους (Ε1).

ii) Οι ασφαλιστικές εισφορές μελών Δ.Σ. Α.Ε. ή διαχειριστών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και δε συμμετέχουν στο κεφάλαιο των υπόψη εταιρειών και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν λόγω της ιδιότητάς τους αυτής θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους (Ε1).

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ 1077946 ΕΞ 2018 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας παρέχονται οι εξής διευκρινίσεις:

« Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της ΠΟΛ.1113/2.6.2015 εγκυκλίου μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα: **1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ.1 του άρθρου 14 του ν.4172/2013, από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο. **2.** Με το αριθ. ΔΕΑΦ 1064780 ΕΞ 2015/11.5.2015 έγγραφό μας έγινε δεκτό ότι οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές υπέρ

των ασφαλιστικών ταμείων οι οποίες επιβάλλονται με νόμο και τις οποίες καταβάλλουν οι εταίροι, διαχειριστές ΕΠΕ, ΟΕ και ΕΕ στον ασφαλιστικό φορέα για την ασφάλισή τους ως εταίροι και οι διαχειριστές ΕΠΕ, ΟΕ και ΕΕ και μόνο για αυτήν την αιτία, εμπίπτουν στην περ. δ' παρ. 1 του άρθρου 14 του ν.4172/2013, εφόσον αφορούν στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και συνεπώς εξαιρούνται της φορολογίας εισοδήματος. 3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και όσον αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. 4. Με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο, ως προς τη φορολογική μεταχείριση των ασφαλιστικών εισφορών εταίρων Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. και των μελών Δ.Σ. Α.Ε. ή διαχειριστών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε., μεταξύ άλλων, διευκρινίστηκε ότι οι ασφαλιστικές εισφορές των εταίρων Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών αυτών, αλλά, σε περίπτωση που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν από την Ε.Π.Ε ή Ι.Κ.Ε. θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος τους (Ε1). Περαιτέρω, οι ασφαλιστικές εισφορές μελών Δ.Σ. Α.Ε. ή διαχειριστών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και δε συμμετέχουν στο κεφάλαιο των υπόψη εταιρειών και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν λόγω της ιδιότητάς τους αυτής θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος τους (Ε1)...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1094/2016:

«Ζ. Φορολογική μεταχείριση ασφαλιστικών εισφορών εταίρων ΕΠΕ/ΙΚΕ που είναι ταυτόχρονα και διαχειριστές, καθώς και μελών ΔΣ ΑΕ που κατέχουν άνω του 3% του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε.

1. Με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι οι ασφαλιστικές εισφορές των εταίρων Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών αυτών, αλλά σε περίπτωση που οι εταίροι λαμβάνουν αμοιβή και ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, οι ασφαλιστικές τους εισφορές θα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής τους επιχείρησης. **Αν δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν από την Ε.Π.Ε ή την Ι.Κ.Ε. θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους (Ε1).**

2. Ομοίως, σε περίπτωση που κάποιο από τα παραπάνω μέλη είναι ταυτόχρονα και διαχειριστές στις πιο πάνω εταιρείες, οι οποίοι επίσης **δε λαμβάνουν καμία αμοιβή λόγω της ιδιότητάς τους αυτής, οι υπόψη ασφαλιστικές εισφορές δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών.**

3. Επίσης, με την ως άνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι οι ασφαλιστικές εισφορές μελών Δ.Σ. Α.Ε. που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και δε συμμετέχουν στο κεφάλαιο των υπόψη εταιρειών και επιπλέον οι αμοιβές που λαμβάνουν λόγω της ιδιότητάς τους αυτής θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, τότε οι ασφαλιστικές εισφορές θα εκπίπτουν από το

εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες και θα δηλωθούν από τα φυσικά πρόσωπα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους (Ε1)...».

4. Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι ασφαλιστικές εισφορές μέλους Δ.Σ. ΑΕ το οποίο συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της ΑΕ με ποσοστό άνω του 3%, και κατά συνέπεια **υπάρχει υποχρέωση ασφάλισής του στον ΟΑΕΕ (παρ. 1 άρθρου 46 ν.3518/2006)**, και το οποίο δε λαμβάνει μισθό, ούτε οποιαδήποτε άλλη αμοιβή ΔΣ και περαιτέρω δεν ασκεί καμία επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ΑΕ οι υπόψη ασφαλιστικές εισφορές.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων, στο φορολογικό έτος 2021 απασχολήθηκε ως μισθωτός από την εταιρεία «.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι το εισόδημα του φορολογικού έτους 2021 που δήλωσε ο προσφεύγων προέρχεται από:

Α) τις τακτικές αποδοχές ποσού 6.510,92 ευρώ που έλαβε για μισθωτές υπηρεσίες που παρείχε στην προαναφερόμενη εταιρεία, από τις οποίες έχουν αφαιρεθεί ασφαλιστικές εισφορές ΕΦΚΑ (πρώην ΙΚΑ).

Β) τις παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν. 4172/2023 ποσού 6.299,50 ευρώ που του παρείχε η προαναφερόμενη εταιρεία.

Γ) το ποσό των 82.945,00 ευρώ που έλαβε ως μέρισμα από την ίδια ως άνω εταιρεία και δη ως «Διανομή κερδών χρήσης/παρελθουσών χρήσεων στα μέλη Δ.Σ με ποσοστό συμμετοχής στο μετοχικό κεφάλαιο μεγαλύτερο ή ίσο του 3%, ανεξάρτητα της λήψης αμοιβής.».

Επειδή, από το υποσύστημα Μητρώου του συστήματος TAXIS, προκύπτει ότι ο προσφεύγων, κατά το φορολογικό έτος 2021, δεν ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα, ήταν Πρόεδρος ΔΣ και μέτοχος με ποσοστό άνω του 3% και συνεπώς είχε υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών από την ιδιότητά του αυτή, στον ΕΦΚΑ (πρώην ΟΑΕΕ κλπ), βάσει του άρθρου 46§1 ν.3518/2016.

Επειδή, με την Α.1034/2022 (Β'1098) ορίζεται ότι στους κωδ. 325-326 αναγράφονται μεταξύ άλλων και οι αμοιβές ΔΣ μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών κρατήσεων που τους διενεργήθηκαν για την ιδιότητά τους αυτή, ενώ επιπλέον σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1034/2022, οι κωδικοί **351-352** συμπληρώνονται από έναν μισθωτό, για τις περιπτώσεις που οι ασφαλιστικές εισφορές δεν εκπίπτουν από τα έσοδα των νομικών προσώπων, **σε συγκεκριμένες μόνο περιπτώσεις:**

- 1) Εφόσον έχει καταβάλει ο ίδιος ασφαλιστικές εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης εξαιτίας εξαγοράς χρόνου ασφάλισης, καθώς και εισφορές NAT.
- 2) Εφόσον λαμβάνει αμοιβή διαχείρισης Ι.Κ.Ε., καθώς στην περίπτωση αυτή θα έπρεπε να συμπληρώσει το μέρος των ασφαλιστικών εισφορών που αναλογεί στο εισόδημα από μισθωτή εργασία (αμοιβή διαχείρισης - ΠΟΛ.1135/2015 εγκύκλιος)

- 3) Σε περίπτωση που συμμετέχει σε Ταμείο Επαγγελματικής Ασφάλισης (Τ.Ε.Α.) ώστε στους εν λόγω κωδικούς να συμπληρώσει και τις εισφορές υπέρ Τ.Ε.Α. που έχουν καταβληθεί από τον ίδιο και δεν παρακρατούνται μέσω της μισθοδοσίας του.

Επειδή, ο προσφεύγων κατά το κρίσιμο φορολογικό έτος 2021 ήταν μέλος ΔΣ της εταιρείας «.....» και μέτοχος σ' αυτήν με ποσοστό πάνω από 3%, και λόγω της ιδιότητάς του αυτής κατέβαλε στον ΕΦΚΑ (πρώην ΟΑΕΕ κλπ) υποχρεωτικά ασφαλιστικές εισφορές, πλην όμως δεδομένου ότι δεν έλαβε αμοιβές ΔΣ από την εν λόγω εταιρεία, δεν είναι δυνατή η έκπτωση των επίμαχων ασφαλιστικών εισφορών από τα λοιπά εισοδήματά του.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς η αρμόδια Φορολογική Αρχή προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, διαγράφοντας το εν λόγω ποσό από τον κωδικό 351 της αρχικής υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του προσφεύγοντος, ενώ οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **08-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2021

Ποσό Πληρωμής: 1.699,56 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αρ. ειδοποίησης/07-10-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 (ΑΧΚ)
της Α.Α.Δ.Ε.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1
ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ**

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.
