



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/04/2018

Αριθμός απόφασης: **2187**

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέitonος 19
Ταχ. : 176 71 – Καλλιθέα
Κώδικας : 213 1604529
Τηλέφωνο : 213 1604567
ΦΑΞ

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

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

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΦΙΔΝΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά: α) της με ημερομηνία έκδοσης 20-11-2017 και με αριθμ. Ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014 της ΑΑΔΕ και β) της με ημερομηνία έκδοσης 21-06-2016 και με αριθμ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2015 της ΑΑΔΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την με ημερομηνία έκδοσης 20-11-2017 και με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014 της ΑΑΔΕ και β) την με ημερομηνία έκδοσης 21-06-2016 και με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2015 της ΑΑΔΕ, των οποίων ζητείται η τροποποίηση .
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 20-11-2017, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίσθηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης συνολικού ποσού 491,91 €.

Β) Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 21-06-2016, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίσθηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης συνολικού ποσού 127,52 €.

Η προσφεύγουσα, στις 11-09-2017 κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΟΣ την με αριθμ. πρωτ. αίτηση- ένσταση στην οποία αναφέρει: « Σύμφωνα με την απόφαση 2563/2015 της ολομέλειας του ΣτΕ υποβάλω δήλωση Φ/Ε με τον σύζυγό μου ΑΦΜ»

Σημειώνεται ότι με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα στρέφεται κατά των ως άνω Πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικών ετών 2014 και 2015 της ΑΑΔΕ, πλην όμως από το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΟΣ επί του με αριθμ. πρωτ./11-09-2017 αιτήματός της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού εισφοράς αλληλεγγύης, φορολογικών ετών 2014

και 2015, καθόσον αυτή υπολογίστηκε βάσει του τεκμαρτού εισοδήματος, ενώ οι αντικειμενικές δαπάνες της είχαν καλυφθεί με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ισχυριζόμενη ότι :

«Στις ανωτέρω Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου έχει υπολογιστεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επί του τεκμαρτού εισοδήματος χωρίς να έχει ληφθεί υπόψη η κάλυψη του τεκμαρτού αυτού εισοδήματος με ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, και συγκεκριμένα ποσού 14.530,00 ευρώ για το έτος 2014 και ποσού 12.366,00 ευρώ για το έτος 2015..... »,

επικαλούμενη την με αριθμ. 2563/2015 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986 (ΦΕΚ Α' 152/1-7-2011) ορίζεται ότι: «1.Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. 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 χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.

3.Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.»

Επειδή, η παράγραφος 3 του ιδίου νόμου αντικαταστάθηκε ως κατωτέρω με το άρθρο 1 παρ.7 Ν.4334/2015 (ΦΕΚ Α 80/16.7.2015) και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2015:

«3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ έως και πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) επί ολόκληρου του ποσού.

στ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα (500.001) και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.

ζ) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2, του Προέδρου της Δημοκρατίας, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Βουλής, των Βουλευτών, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Κυβέρνησης, των Υπουργών, των Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών, των Γενικών και Ειδικών Γραμματέων Υπουργείων, των Γενικών Γραμματέων των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων, των Περιφερειάρχων, των Ευρωβουλευτών, των Δημάρχων και των προσώπων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 3 του άρθρου 56 του Συντάγματος, εφόσον οι πάσης φύσεως αποδοχές και πρόσθετες αμοιβές ή απολαβές τους είναι τουλάχιστον ίσες με τις αποδοχές Γενικού Γραμματέα Υπουργείου, όπως ορίζεται στην παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν. 3833/2010 (Α' 40), η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.

Το ποσό της έκτακτης εισφοράς από 1.1.2015 περιορίζεται αναλόγως, σε κάθε περίπτωση ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς να μην υπολείπεται του καθαρού εισοδήματος που απομένει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, η οποία υπολογίστηκε με την εφαρμογή του αμέσως προηγούμενου συντελεστή.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1167/2.8.2011 Απόφαση του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29,30 και 31, αντίστοιχα, του ν. 3986/2011(ΦΕΚ152 Α-1 Ιουλίου 2011). Λοιπά θέματα για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.»:

«Άρθρο 1ο

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 29 ν.3986/2011)

1 .Για την επιβολή της εισφοράς, που προβλέπεται με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς, των οικονομικών ετών 2011 έως και 2015 (χρήσεις 2010 έως και 2014).

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα εφαρμοστεί η ειδική εισφορά προκύπτει μετά από τη σύγκριση των τεκμηρίων του άρθρου 16 και του εισοδήματος (δηλωθέν όλων των πηγών και αφορολόγητα), λαμβάνοντας το μεγαλύτερο από αυτά...

Το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του ίδιου Κώδικα. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής και κατά τον υπολογισμό του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος δεν υπολογίζονται οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 17. Αντίθετα λαμβάνεται υπόψη η συνολική ετήσια δαπάνη των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών του άρθρου 16 του ΚΦΕ...»

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1099/2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων *διευκρινίστηκε ότι «Δεδομένης της κατάργησης των διατάξεων του ν. 2238/1994 και την αντικατάστασή τους από αυτές του ν. 4172/2013, δίδονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις, όσον αφορά την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα των φυσικών προσώπων που αποκτώνται από 01/01/2014 και στο εξής και θα δηλωθούν αντιστοίχως στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και μετά:*

1. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ και ειδικότερα στο μεγαλύτερο ποσό που προκύπτει μετά από τη σύγκριση των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 και των συνολικών πραγματικών εισοδημάτων που αποκτώνται από μισθωτή εργασία και

συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 ή απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος...

2. Επισημαίνεται ότι, για την εφαρμογή των διατάξεων της επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες διαβίωσης, δεν μειώνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) προκειμένου για συνταξιούχους άνω των 65 ετών (περίπτωση ζ' άρθρου 33). Το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις της παραγρ. 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής και κατά τον υπολογισμό του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος δεν υπολογίζονται οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32. Αντίθετα λαμβάνεται υπόψη η συνολική ετήσια δαπάνη των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών του άρθρου 31 του ΚΦΕ». ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ.2 του ν.4172/2013 « Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: ... ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο».

Επειδή, στους κωδικούς 787-788 του εντύπου Ε1 (Ανάλωση Κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) συμπληρώνεται το ποσό του κεφαλαίου που σχηματίστηκε από αποταμιεύσεις προηγούμενων συνεχόμενων χρόνων, τα οποία αναλώθηκαν το φορολογικό έτος, εφόσον αποδεικνύεται ότι αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχτηκαν από το φόρο νόμιμα. Ο τρόπος σχηματισμού των κεφαλαίων προηγούμενων ετών προσδιορίζεται αναλυτικά από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι και το οικ. 2014 και την περ. ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2014 και μετά. Για τα εισοδήματα ή ποσά που ήδη φορολογήθηκαν ή απαλλάχτηκαν από το φόρο νόμιμα, απαιτούνται βεβαιώσεις των επιχειρήσεων γενικά ή των αρμόδιων Υπηρεσιών από τις οποίες να προκύπτουν τα ποσά αυτά.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το εισόδημα που αναλώνεται από τον φορολογούμενο προσδιορίζεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αφού ληφθούν υπόψη τα πραγματικά περιστατικά και όλα τα υπόλοιπα στοιχεία όπως οικογενειακή κατάσταση, η οικονομική και

η κοινωνική του κατάσταση και οι αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης (Υπ. Οικ. 1022245/16-04-1997).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1076/2015 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ [*Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν. 4172/13)*], ορίζονται :

.....

Άρθρο 34

Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

Προσαύξηση φορολογητέου εισοδήματος με τη διαφορά λόγω αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης και δαπανών απόκτησης

.....

Μείωση της διαφοράς

.....

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα είχε απαλλαγεί από το φόρο.

.....

Επίσης, στην περίπτωση που φορολογούμενος επικαλείται κεφάλαια προηγούμενων φορολογικών ετών με σκοπό την ανάλωση και τελικά δεν χρησιμοποιηθούν ή χρησιμοποιηθεί ένα μέρος αυτών, θεωρούνται αδιάθετα και μπορούν να χρησιμοποιηθούν μελλοντικά ως κεφάλαια για κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου.

.....

Προσδιορισμός του εισοδήματος συζύγων με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 3 του άρθρου 34.

Αν και οι δύο σύζυγοι έχουν τεκμαρτή δαπάνη, η οποία συνολικά και για τους δύο συζύγους υπερβαίνει το φορολογούμενο εισόδημα, στην περίπτωση που η συνολική δαπάνη του ενός συζύγου είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από αυτόν και τα εξαρτώμενα μέλη του και η διαφορά που προκύπτει δεν καλύπτεται με τα ποσά της παραγράφου 2 του άρθρου 34 που δηλώνονται από τον ίδιο σύζυγο, τότε η διαφορά αυτή ή το υπόλοιπο αυτής μπορεί να καλυφθεί με τα ποσά της ίδιας παραγράφου 2 του άλλου συζύγου.. ..

Επειδή, με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 20-11-2017, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης συνολικού ποσού 491,91 €.

Το ανωτέρω ποσό υπολογίσθηκε στο ετήσιο τεκμαρτό εισόδημά της προσφεύγουσας (36.948,00 €) μετά την μείωση του ποσού αυτού κατά 12.352,52 € το οποίο αντιστοιχεί στο

ποσό της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013 του συζύγου της ΑΦΜ και πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 περιπτ. ζ' του ν. 4172/2013 (ανάλωση κεφαλαίου) και τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ β' του ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ. 1099/2014, ήτοι ύψους 24.595,48 € (36.948,00 - 12.352,52), με συντελεστή 2%.

Επειδή, με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 21-06-2016, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 127,52 €.

Το ανωτέρω ποσό υπολογίσθηκε στο ετήσιο τεκμαρτό εισόδημά της προσφεύγουσας (36.948,00 €) μετά την μείωση του ποσού αυτού κατά 18.731,01 € το οποίο αντιστοιχεί στο ποσό της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013 του συζύγου της ΑΦΜ και πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 περιπτ. ζ' του ν. 4172/2013 (ανάλωση κεφαλαίου) και τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ β' του ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ. 1099/2014, ήτοι ύψους 18.216,99 € (36.948,00 - 18.731,01), με συντελεστή 0,7%.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. απόφαση 2563/2015 της Ολομέλειας του ΣτΕ, κρίθηκε ότι η διάταξη άρθρου 29 παρ. 2 εδαφ. β' του ν. 3986/2011, που ορίζει ότι το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της επίδικης εισφοράς λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος), κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 εδαφ. ζ', αντίκειται στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως και η αντίστοιχη πρόβλεψη του άρθρου 1 εδαφ. 6 της ΠΟΛ 1167/2.8.2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, η οποία επαναλαμβάνει τη ρύθμιση αυτή και συνεπώς και η σχετική πρόβλεψη στην ΠΟΛ. 1099/2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίου Εσόδων.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 788 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), το ποσό των 12.366,00 ευρώ.

Επειδή, ακολούθως, με την με αρ. ειδοποίηση Πράξη διοικητικού προσδιορισμού για την επιβολή στην προσφεύγουσα της ειδική εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 491,91 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ποσό της διαφοράς που προέκυψε μετά την αφαίρεση από το ατομικό ετήσιο εισόδημά της, του φορολογητέου προς διάθεση δηλωθέντος ετήσιου εισοδήματος του συζύγου της, ήτοι ποσό 24.595,48€ [36.948,00 - (19.652,52-7.300,00)] και πριν την μείωση του άρθρου 34

παρ. 2 περ.ζ' ν. 4172/2013, πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 788 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), κατά το σύνολο ή το μέρος που η ανάλωση χρησιμοποιήθηκε.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός της βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 788 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), το ποσό των 6.575,00 ευρώ.

Επειδή, ακολούθως, με την με αρ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού για την επιβολή στην προσφεύγουσα της ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 127,52 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ποσό της διαφοράς που προέκυψε μετά την αφαίρεση από το ατομικό ετήσιο εισόδημά της, του φορολογητέου προς διάθεση δηλωθέντος ετήσιου εισοδήματος του συζύγου της, ήτοι ποσό 18.216,99€ [36.948,00 - (26.031,01-7.300,00)] και πριν την μείωση του άρθρου 34 παρ. 2 περ.ζ' ν. 4172/2013, πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 788 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), κατά το σύνολο ή το μέρος που η ανάλωση χρησιμοποιήθηκε.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΟΣ την με αριθ. πρωτ./11-09-2017 αίτηση, ζητώντας την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης φορολογικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, βάσει της παραπάνω απόφασης της Ολομέλειας του ΣτΕ, οι διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 2 εδάφιο β' του ν. 3986/2011 (και του έκτου εδαφίου της ΠΟΛ 1167/02-08-2011 και συνεπώς και της ΠΟΛ. 1099/2014 Εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίου Εσόδων, που ορίζουν ότι το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης λαμβάνεται υπόψη πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) (και συνεπώς και του 34 παρ. 2 του ν.4172/2013)., κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ.2 εδ.ζ' (και συνεπώς και της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013), αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, έπρεπε να υπολογισθεί, επί των τεκμαρτών εισοδημάτων της προσφεύγουσας, πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε και χρησιμοποιήθηκε από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, κατ' εφαρμογή της διάταξης του εδ. ζ' της παρ.2 του ως άνω άρθρου, εφόσον αυτά υπερβαίνουν τα πραγματικά.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 03-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΟΣ νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ANNA MARTINH**

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.