



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05.11.2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 514

FAX : 213 1604 567

Αριθμός απόφασης : 4580

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 1036960 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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.
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 **25.06.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ ενδικοφανή προσφυγή των α) με Α.Φ.Μ., και β) με Α.Φ.Μ., κατοίκων ΠΑΠΑΓΟΥ, οδός αρ. Τ.Κ....., κατά της κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προισταμένου της ΔΟΥ ΧΟΛΑΡΓΟΥ επί της με αρ. πρωτ. /26-02-2018 αίτησης τους περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικονομικών ετών 2013-2014 και φορολογικών ετών 2014-2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα
5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής Αρχής (Δ.Ο.Υ.ΧΟΛΑΡΓΟΥ)
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25.06.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των και της συζύγου του , 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:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επί της με αρ.πρωτ./26-02-2018 αίτησης περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσης, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, κατά το κεφάλαιο που αφορά την επιβολή που υπολογίσθηκε στο τεκμαρτό εισόδημα οικονομικών ετών 2013-2014 και φορολογικών ετών 2014-2015, δεν έγινε δεκτό το αίτημά των προσφευγόντων περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις και επιστροφής της αχρεωστήτως έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης που επιβλήθηκε για τα εν λόγω έτη.

- Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 02.02.2015, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2013**, επιβλήθηκε στους προσφεύγοντες ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 300,86€ και 184,04€ αντίστοιχα. Εν συνεχεία υπεβλήθη η από 26.02.2018 αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσης, της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς αυτή επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος αυτών, πριν τη μείωση του δηλωθέντος στον κωδικό 787-788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) ποσού 20.000,00 € και 12.600,00 € αντίστοιχα.

- Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 14.07.2014, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ..... κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2014**, επιβλήθηκε στους προσφεύγοντες ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 77,89 € και 180,21 € αντίστοιχα. Εν συνεχεία υπεβλήθη η από 26.02.2018 αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσης, της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς αυτή επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος αυτών, πριν τη μείωση του δηλωθέντος στον κωδικό 787-788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) ποσού 1.000,00 € και 5.000,00 € αντίστοιχα.

- Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 28.08.2015, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ..... κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2014**, επιβλήθηκε στους προσφεύγοντες ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 284,92 € και 145,42 € αντίστοιχα. Εν συνεχεία υπεβλήθη η από 26.02.2018 αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσης, της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς αυτή επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος αυτών, χωρίς να υπολογιστεί το ποσό του κωδ.782 ποσού 33.414,00€ που προέρχεται από διάθεση περιουσιακού στοιχείου

- Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 21.06.2016, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ..... κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2015**, επιβλήθηκε στους προσφεύγοντες ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 31,09 € και 121,10 € αντίστοιχα. Εν συνεχεία υπεβλήθη η από 26.02.2018 αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσης, της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς αυτή επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος αυτών, πριν τη μείωση του δηλωθέντος στον κωδικό 787-788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) ποσού 6.000,00 € και 2.000,00 € αντίστοιχα.

Οι προσφεύγοντες με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού εισφοράς αλληλεγγύης, **καθόσον αυτή υπολογίστηκε βάσει τεκμαρτού εισοδήματος, ενώ οι αντικειμενικές δαπάνες της είχαν καλυφθεί με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.**

Προς επίρρωση του ισχυρισμού τους οι προσφεύγοντες επικαλούνται την υπ' αριθμ. 2563/2015 Απόφαση του ΣτΕ, με την οποία κρίθηκε αντισυνταγματική η διάταξη του άρθρου 29§2 του ν. 3986/2011

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (όπως οι διατάξεις της παρ. 2 τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 5β' του άρθρου 38 του ν. 4024/2011), ορίζεται, μεταξύ άλλων 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 των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 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)».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγ. 3 περίπτ. ε' του άρθρου 29 του ν. 3896/2011 [όπως η παράγραφος 3 αντικαταστάθηκε με το άρθρ. 1 παράγρ. 7 του ν. 4334/2015 (ΦΕΚ Α 80/16.07.2015) και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01/01/2015], ορίζεται:

«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)

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1167/2.8.2011 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 1°

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

1 .Για την επιβολή της εισφοράς, που προβλέπεται με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 29του 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 Εσόδωνδιευκρινίστηκε 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 31του ν.4172/2013και 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 34του 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 31του 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:

.....

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

.....

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).

Ως προς τα οικον. έτη 2013 και 2014

Επειδή κατά το άρθρο 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995 περί Δημοσίου Λογιστικού, «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής».

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1204/29.12.2010 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23/4/2010 και μετά, ορίζεται:

«7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.

Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή ως προς την παραγραφή της αξίωσης κατά του Δημοσίου για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (3458/2001 επταμ., 4075/2012, 425/2017 επταμ., 845-7/2017, 1751/2017 επταμ., 1440/2018 επταμ.) και τη σχετική εγκ. ΠΟΛ. 1172/2017, με την οποία υιοθετήθηκε η ανωτέρω νομολογία από τη Διοίκηση, η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρις όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος, για την ταυτότητα του νομικού λόγου θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η αξίωση του φορολογούμενου για την επιστροφή της κατ' άρθρο 29 ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης των διαχειριστικών χρήσεων 2010-2013, την οποία έχει καταβάλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση (άλλως τροποποίηση) της δήλωσής του. Η ανάκληση αυτή (άλλως τροποποίηση) μπορεί να γίνει οποτεδήποτε εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου (άρθρο 84 ν. 2238/1994), εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης (άλλως τροποποίησης), είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως (άλλως τροποποίησης), καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2013, οι προσφεύγοντες δεν υπέβαλαν ανακλητική (άλλως τροποποιητική δήλωση), απεδέχθησαν δε το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 232,82 ευρώ που προέκυψε βάσει του με αρ. ειδ. ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος την 02.02.2015, και ως εκ τούτου, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφηκε μετά τρία έτη από της καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2014, οι προσφεύγοντες δεν υπέβαλαν ανακλητική (άλλως τροποποιητική δήλωση), κατέβαλαν δε τον οφειλόμενο φόρο ποσού 4.048,48 ευρώ βάσει του με αρ. ειδ. ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος την 14.07.2014, και ως εκ τούτου, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφηκε μετά τρία έτη από της καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Ως προς τα φορολ. έτη 2014 και 2015

Επειδή, με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού, η οποία εκδόθηκε την 28.08.2015, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2014**, προέκυψε σε βάρος των προσφευγόντων ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 284,92 € και 145,42 € αντίστοιχα. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στο ετήσιο τεκμαρτό εισόδημά τους πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ν. 4172/2013, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 2 εδ. β' του ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ. 1099/2014, ύψους 21.451,92 € με συντελεστή 2% και 18.542,08 € με συντελεστή 1%.

Επειδή, με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού, η οποία εκδόθηκε την 21.06.2016, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2015**, προέκυψε σε βάρος των προσφευγόντων ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 31,09 € και 121,10 € αντίστοιχα. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στο ετήσιο τεκμαρτό εισόδημά τους πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ν. 4172/2013, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 2 εδ. β' του ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ. 1099/2014, ύψους 18.694,00 € με συντελεστή 0,7% και 17.300,00 € 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 οι προσφεύγοντες με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ.έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός τους βάσει δαπανών, δήλωσαν στον κωδικό 782 (διάθεση περιουσιακού στοιχείου), το ποσό 33.414,00 €.

Επειδή οι προσφεύγοντες με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός τους βάσει δαπανών, δήλωσαν στον κωδικό 787-788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), το ποσό των 6.000,00 € και 2.000,00 € αντίστοιχα.

Επειδή ακολούθως, με τις ως άνω πράξεις διοικητικού προσδιορισμού για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα των προσφευγόντων, πριν από τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, και ειδικότερα πριν την μείωση του άρθρου 34 παρ. 2 περ.ζ', πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 787-788 της κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της(ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

Επειδή οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ την με αριθ./26.02.2018 αίτηση, ζητώντας την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης φορ. ετών 2014-2015.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω 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 των προσφευγόντων, πριν τις μειώσεις του άρθ.34 παρ.2 του ν.4172/2013, αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκαν από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, κατ' εφαρμογή της διάταξης του εδαφίου ζ' της παρ.2 του ως άνω άρθρου και από διαθεση περιουσιακών στοιχείων κατ'εφαρμογή του εδαφίου γ' της παρ.2 του ως άνω άρθρου, εφόσον αυτά υπερβαίνουν τα πραγματικά.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. Πρωτ. **25.06.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α) με Α.Φ.Μ., και β) με Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα :

Α) Την απόρριψη ως προς την από 26.02.2018 αίτησή τους περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης οικονομικών ετών 2013 – 2014

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2013

Τελικό πιστωτικό : 232,82 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοπ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2013 της Γ.Γ.Π.Σ.

Οικονομικό Έτος 2014

Τελικό χρεωστικό : 4.048,48 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοπ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2014 της Γ.Γ.Π.Σ.

Β) **Την αποδοχή** ως προς την από 26.02.2018 αίτησή τους περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης φορολογικών ετών 2014 – 2015 και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικείων φορολογικών ετών των προσφευγόντων σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ Α6
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ακριβές Αντίγραφο
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