



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31 /05/2018

Αριθμός απόφασης: **2821**

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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογέιτονος 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 31-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ΑΙΓΑΛΕΩ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός ....., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ επί του με αριθμ. πρωτ. .... /03-10-2017 αιτήματός του περί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2012, 2013, 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. .
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ .

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής 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. ΑΙΓΑΛΕΩ του με αριθμό πρωτ. .... /03-10-2017 αιτήματος του προσφεύγοντος για τροποποίηση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης ως προς την ειδική εισφορά αλληλεγγύης επί τεκμαρτού εισοδήματος και επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών αυτής που αφορούν τον ίδιο και την σύζυγό του και συγκεκριμένα: α) για το οικον. έτος 2012 ποσού 4.156,07 €, β) για το οικον. έτος 2013 ποσού 2.770,00 € για τον ίδιο και ποσού 242,26 € για τη σύζυγό του ....., ΑΦΜ ....., γ) για το οικον. έτος 2014 ποσού 4.288,23 €, δ) για το φορολογικό έτος 2014 ποσού 4.227,92 € και ε) για το φορολογικό έτος 2015 ποσού 5.245,71 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού εισφοράς αλληλεγγύης, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 καθόσον αυτή υπολογίστηκε επί τεκμαρτού εισοδήματος, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η τυχόν κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματος αυτού με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών (συμπλήρωση κ.α. 787 και 788 του εντύπου Ε1). Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, επικαλείται τη με αριθμό 2563/2015 απόφαση της ολομέλειας του Σ.Τ.Ε..

**Επειδή**, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

**Επειδή**, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

**Επειδή**, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

**Επειδή** με την ΠΟΛ. 1172/14-11-2017 εγκύκλιο-διαταγή, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα "Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του [άρθρου 19](#) του ν. [4174/2013](#) (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης", διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 19](#) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. [4174/2013](#), Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα (παρ.2). Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ.3).

2. Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 36](#) του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

3. Στις διατάξεις του [άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται, μεταξύ άλλων, στη μεν παράγραφο 11 ότι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις

περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν, στη δε παράγραφο 43 ότι, εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

4. Στο [άρθρο 61 παρ.4](#) του ν.[2238/1994](#) (Α'151), ο οποίος ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται και για δαπάνες που πραγματοποιούνται έως και 31-12-2013, ορίζονται τα εξής: «Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει [...] Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη». Εξάλλου, το άρθρο 84 του ίδιου Κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας» και στην παρ.7, όπως αυτή ίσχυε πριν την αντικατάστασή της με την [παράγραφο 15 του άρθρου 8](#) του ν.[3842/2010](#) (Α' 58), ότι «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» και όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την [παράγραφο 15 του άρθρου 8](#) του ν.[3842/2010](#) (Α' 58), ότι «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 [...]». Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.[2362/1995](#)), όπως εκάστοτε ισχύουν». Τέλος, κατά το άρθρο 90 παρ.2 το ν.[2362/1995](#) «Περί Δημοσίου Λογιστικού [...]» (Α' 247), «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής [...]».

5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 3458/2001 επταμ., 4075/ 2012, [ΣτΕ 425/2017](#) επταμ., [ΣτΕ 845/2017](#) -7/2017, [ΣτΕ 1751/2017](#) επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., 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 μεταγενεστερώς μέχρι 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. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣτΕ, η προμνημονευθείσα διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν.[2362/1995](#), η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣτΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης.

6. Οδηγίες για την υποβολή εκπρόθεσμων ανακλητικών (τροποποιητικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενων δόθηκαν με την [ΠΟΛ.1174/14.7.2014](#) εγκύκλιό μας. Ειδικότερα, διευκρινίστηκε ότι, ενόψει του [άρθρου 72 παρ.25](#) του ν.[4172/2013](#) (Α' 167), οι διατάξεις του [άρθρου 61](#) του ν.[2238/1994](#) περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος δεν εφαρμόζονται από την έναρξη της ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1-1-2014) και ότι οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών (οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα) υποβάλλονται μέσα στην προθεσμία των διατάξεων του [άρθρου 19](#) του Κ.Φ.Δ.

7. Άλλωστε, με την [ΠΟΛ.1114/22.7.2016](#), με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. 14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η τροποποιητική δήλωση του [άρθρου 19](#) του ν.[4174/2013](#) (Κ.Φ.Δ.) περιλαμβάνει τόσο τη συμπληρωματική όσο και την ανακλητική δήλωση των [άρθρων 62 παρ.1](#) και [61 παρ.4](#) του ν.[2238/1994](#) και ότι η προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του [άρθρου 19](#) του ν.[4174/2013](#) εφαρμόζεται μόνο όταν αυτή λειτουργεί ως ανακλητική.

8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της

[ΠΟΛ.1174/14.7.2014](#) εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής ([παρ. 7 άρθρου 84](#) ν. [2238/1994](#)).

9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά [ΠΟΛ.1147/29.9.2016](#), [ΠΟΛ.1161/1.11.2016](#), [ΠΟΛ.1190/15.12.2016](#) και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5.4.2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ.πρωτ. [Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014](#) διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της [ΠΟΛ.1234/27.10.2014](#)), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύνανται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους.

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, υπέβαλε στις **03-10-2017** αίτηση - τροποποίηση / ανάκληση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 ζητώντας την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης, και συνεπώς ως προς αυτά έχουν εφαρμογή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες

**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) 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** με τις διατάξεις της περίπτ. β' της παραγράφου 7 και του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 1 του ν.4334/2015 ( ΦΕΚ Α' 80/16-7-2015), ορίζονται:

**7.** Η παρ. 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (Α' 152) αντικαθίσταται ως εξής:

«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) .....

στ) .....

ζ) .....

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 19 του ν. 2238/94 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» ορίζεται ότι:

«2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι: α).....β).....,γ).....δ) .....ε).....στ).....ζ)Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο».

**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 (Ανάληψη 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 απαλλάχθηκαν 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 απαλλάχθηκαν 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 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** με το με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 26-07-2012 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων ( Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) το οποίο εκδόθηκε βάσει της αριθμό καταχώρησης ..... δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2012**, προσδιορίστηκαν στον προσφεύγοντα τα παρακάτω :

**α) Ως προς την εκκαθάριση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης**

|                               |         |
|-------------------------------|---------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα     | 15,75 € |
| Απαλλασσόμενα Επιχειρ. Δραστ. | 0,00 €  |

|                              |              |
|------------------------------|--------------|
| Αυτοτελή Φορολογούμενα ..κτλ | 3.260,30 €   |
| Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων Ποσών    | 0,00 €       |
| Συνολικό Εισόδημα            | 3.276,05 €   |
| Τεκμαρτό Εισόδημα            | 110.780,00 € |
| Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς   | 103.901,63 € |
| Συντελεστής Εισφοράς         | 0,04 %       |
| Ποσό Εισφοράς                | 4.156,07 €   |
|                              |              |

**β) Ως προς την εκκαθάριση του Φόρου Εισοδήματος**

|                                     |          |
|-------------------------------------|----------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα           | 15,75 €  |
| Προστ. Διαφορά Αντικ. Δαπανών       | 725,58 € |
| Εκπτώσεις Εισοδ. -<br>Απαλλασσόμενα | 0,00 €   |
| Φορολογητέο Εισόδημα                | 741,33 € |

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του, δήλωσε στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), το ποσό των 99.900,00 ευρώ.

**Επειδή** ακολούθως, με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων ( Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 4.156,07 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του προσφεύγοντος, 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 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

**Επειδή** με το με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 30-08-2013 Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων ( Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) το οποίο εκδόθηκε βάσει της αριθμό καταχώρησης ..... δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2013**, προσδιορίστηκαν στον προσφεύγοντα τα παρακάτω :

**α) Ως προς την εκκαθάριση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης**

|                           |          |
|---------------------------|----------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα | 429,69 € |
|---------------------------|----------|

|                               |              |
|-------------------------------|--------------|
| Απαλλασσόμενα Επιχειρ. Δραστ. | 0,00 €       |
| Αυτοτελή Φορολογούμενα ..κτλ  | 0,00 €       |
| Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων Ποσών     | 0,00 €       |
| Συνολικό Εισόδημα             | 429,69 €     |
| Τεκμαρτό Εισόδημα             | 110.780,00 € |
| Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς    | 92.333,18 €  |
| Συντελεστής Εισφοράς          | 0,03 %       |
| Ποσό Εισφοράς                 | 2.770,00 €   |
| Εισφορά που παρακρατήθηκε     | 0,00 €       |

**β) Ως προς την εκκαθάριση του Φόρου Εισοδήματος**

|                                  |          |
|----------------------------------|----------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα        | 429,69 € |
| Προστ. Διαφορά Αντικ. Δαπανών    | 0,00 €   |
| Εκπτώσεις Εισοδ. - Απαλλασσόμενα | 0,00 €   |
| Φορολογητέο Εισόδημα             | 429,69 € |

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του, δήλωσε στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων ), το ποσό των 92.000,00 ευρώ.

**Επειδή** ακολούθως, με το με αριθμό ειδοποίησης ..... Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων ( Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 2.770,00 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του προσφεύγοντος, 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 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

**Επειδή** με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 09-07-2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε βάσει της αριθμό καταχώρησης ..... δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκαν στον προσφεύγοντα τα παρακάτω :

**α) Ως προς την εκκαθάριση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης**

|                               |              |
|-------------------------------|--------------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα     | 128,78 €     |
| Απαλλασσόμενα Επιχειρ. Δραστ. | 0,00 €       |
| Αυτοτελή Φορολογούμενα ..κτλ  | 500,09 €     |
| Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων Ποσών     | 88,28 €      |
| Συνολικό Εισόδημα             | 717,16 €     |
| Τεκμαρτό Εισόδημα             | 109.580,00 € |
| Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς    | 107.205,86 € |
| Συντελεστής Εισφοράς          | 0,04 %       |
| Ποσό Εισφοράς                 | 4.288,23 €   |
| Εισφορά που παρακρατήθηκε     | 0,00 €       |

**β) Ως προς την εκκαθάριση του Φόρου Εισοδήματος**

|                                     |          |
|-------------------------------------|----------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα           | 128,78 € |
| Προστ. Διαφορά Αντικ. Δαπανών       | 0,00 €   |
| Εκπτώσεις Εισοδ. -<br>Απαλλασσόμενα | 0,00 €   |
| Φορολογητέο Εισόδημα                | 128,78 € |

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του, δήλωσε στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων ), το ποσό των 105.800,00 ευρώ.

**Επειδή** ακολούθως, με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 4.288,23 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του προσφεύγοντος, 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 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

**Επειδή** με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 03-10-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε βάσει της αριθμό

καταχώρησης ..... 1<sup>η</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκαν στον προσφεύγοντα τα παρακάτω :

**α) Ως προς την εκκαθάριση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης**

|                               |              |
|-------------------------------|--------------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα     | 101,11 €     |
| Απαλλασσόμενα Επιχειρ. Δραστ. | 0,00 €       |
| Αυτοτελή Φορολογούμενα ..κτλ  | 5.770,00 €   |
| Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων Ποσών     | 0,00 €       |
| Συνολικό Εισόδημα             | 5.871,11 €   |
| Τεκμαρτό Εισόδημα             | 109.113,33 € |
| Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς    | 105.697,88 € |
| Συντελεστής Εισφοράς          | 0,04 %       |
| Ποσό Εισφοράς                 | 4.227,92 €   |
| Εισφορά που παρακρατήθηκε     | 0,00 €       |

**β) Ως προς την εκκαθάριση του Φόρου Εισοδήματος**

|                               |          |
|-------------------------------|----------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα     | 101,11 € |
| Προστ. Διαφορά Αντικ. Δαπανών | 0,00 €   |
| Εκπτώσεις Εισοδ. -            | 0,00 €   |
| Απαλλασσόμενα                 |          |
| Φορολογητέο Εισόδημα          | 101,11 € |

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του, δήλωσε στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων ), το ποσό των 99.000,00 ευρώ.

**Επειδή** ακολούθως, με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 4.227,92 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του προσφεύγοντος, 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 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

**Επειδή** με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 14-06-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε βάσει της αριθμό

καταχώρησης ..... δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκαν στον προσφεύγοντα τα παρακάτω :

**α) Ως προς την εκκαθάριση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης**

|                               |              |
|-------------------------------|--------------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα     | 1,07 €       |
| Απαλλασσόμενα Επιχειρ. Δραστ. | 0,00 €       |
| Αυτοτελή Φορολογούμενα ..κτλ  | 0,00 €       |
| Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων Ποσών     | 0,00 €       |
| Συνολικό Εισόδημα             | 1,07 €       |
| Τεκμαρτό Εισόδημα             | 106.780,00 € |
| Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς    | 101.246,66 € |
| Συντελεστής Εισφοράς          | 0,06 %       |
| Ποσό Εισφοράς                 | 5.245,71 €   |
| Εισφορά που παρακρατήθηκε     | 0,00 €       |

**β) Ως προς την εκκαθάριση του Φόρου Εισοδήματος**

|                               |        |
|-------------------------------|--------|
| Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα     | 1,07 € |
| Προστ. Διαφορά Αντικ. Δαπανών | 0,00 € |
| Εκπτώσεις Εισοδ. -            | 0,00 € |
| Απαλλασσόμενα                 |        |
| Φορολογητέο Εισόδημα          | 1,07 € |

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του, δήλωσε στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων ), το ποσό των 101.500,00 ευρώ.

**Επειδή** ακολούθως, με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 5.245,71 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του προσφεύγοντος, 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 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

**Επειδή** ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ τη με αριθ. πρωτ. .... /03-10-2017 αίτηση, ζητώντας την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών ειδικής

εισφοράς αλληλεγγύης οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, η οποία απορρίφθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη.

**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 του προσφεύγοντος, πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, κατ' εφαρμογή της διάταξης του εδ. ζ' της παρ.2 του ως άνω άρθρου, εφόσον αυτά υπερβαίνουν τα πραγματικά.

Ως προς αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού 242,26 € που αφορά εισφορά αλληλεγγύης οικον. έτους 2013 και προσδιορίστηκε στην σύζυγο του ..... ΑΦΜ ....., καθώς αυτή υπολογίστηκε βάσει του τεκμαρτού εισοδήματος.

**Επειδή**, η ..... ΑΦΜ ..... δεν αναφέρεται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αλλά ούτε και στο ως άνω αναφερόμενο με . πρωτ. .... /03-10-2017 αίτημα το οποίο κατέθεσε ο προσφεύγων, προς την Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, περί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2012,2013,2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που αφορά το ως άνω αναφερόμενο αίτημα του προσφεύγοντος, ασκείται απαραδέκτως.

**Επικουρικώς αναφέρουμε** ότι, η εισφορά αλληλεγγύης οικον. έτους 2013 υπολογίσθηκε στο πραγματικό δηλωθέν εισόδημα της συζύγου του προσφεύγοντος ( 20.946,82 € ) κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ β' του ν. 3986/2011, με συντελεστή 2% καθόσον είναι μεγαλύτερο από το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα αυτής ( 2.500,00€). Ως εκ τούτου το αίτημα περί επαναπροσδιορισμού της εισφοράς αλληλεγγύης για τη σύζυγό του είναι αβάσιμο.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 31-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., και συγκεκριμένα:

α) Την **αποδοχή** αυτής κατά το μέρος που αφορά το αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού εισφοράς αλληλεγγύης, που αφορά τον ίδιο, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και

β) την **απόρριψη** αυτής κατά το μέρος που αφορά το αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού 242,26 € που αφορά εισφορά αλληλεγγύης οικον. έτους 2013 και προσδιορίστηκε στην σύζυγο του ....., ΑΦΜ ....., ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

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.