



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05/06/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1168

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 333267
ΦΑΞ : 2313 - 333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **08/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του «.....» με **ΑΦΜ**κατοίκουεπί της οδού, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. πρωτ.και/09-01-2018 απαντήσεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.στις από 21/12/2017 ταυτάριθμες αιτήσεις περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσών για εισφορά αλληλεγγύης της παρ. 2 του άρθρου 29 ν. 3986/2011, των φορολογικών ετών 2014 και 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 09-02-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος 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 υπ' αρ. ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 09/03/2016, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ.δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πέραν του φόρου εισοδήματος, του τέλους επιτηδεύματος, του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 συνολικού ποσού 465,07 ευρώ. Για την επιβολή της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ελήφθη υπόψη το ετήσιο τεκμαρτό ατομικό εισόδημα ύψους 23.253,38 €, πριν από τη μείωση του δηλωθέντος ποσού ύψους 13.000,00 € από τον κωδικό 787 (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) του εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ./21-12-2017 αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσας, μέρους της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς αυτή επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος αυτού, πριν τη μείωση του δηλωθέντος στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) ποσού 13.000,00 ευρώ. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε με την αριθ./09-01-2018 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

Με την υπ' αρ. ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 15/09/2016, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ.δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πέραν του φόρου εισοδήματος, του τέλους επιτηδεύματος, του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 συνολικού ποσού 293,72 ευρώ. Για την επιβολή της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ελήφθη υπόψη το ετήσιο τεκμαρτό ατομικό εισόδημα ύψους 20.979,99 €, πριν από τη μείωση του δηλωθέντος ποσού ύψους 18.000,00 € από τον κωδικό 787 (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) του εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ./21-12-2017 αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθείσας, μέρους της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς αυτή επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος αυτού, πριν τη μείωση του δηλωθέντος στον κωδικό 787

(ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) ποσού 18.000,00 ευρώ. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε με την αριθ./09-01-2018 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνουν δεκτές οι υπ' αριθμ.και/21-12-2017 αιτήσεις του για επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011, των φορολογικών ετών 2014 και 2015 και επαναπροσδιορισμό της εισφοράς αλληλεγγύης των ετών αυτών μετά τις μειώσεις του άρθρου 19 παράγραφος 2 και τα επιπλέον ποσά που κατεβλήθησαν να επιστραφούν ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, προβάλλοντας ότι με την αριθμ. 2563/2015 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, κρίθηκε αντισυνταγματικός ο τρόπος υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και ο καθορισμός του ύψους αυτής, πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. και επομένως θεμελιώνει το δικαίωμα να αιτηθεί, την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού.

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.

Η παρ.3, η οποία αντικαταστάθηκε με την [παρ.7 του άρθρου 1 του Ν.4334/2015](#) (ΦΕΚ 80 Α΄/16-7-2015) και σύμφωνα με το [άρθρο 2](#) ισχύει από 16/7/2015 και μετά, έχει ως εξής :

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.....»

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** 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, 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, με τις με αριθμό ειδοποίησης/9-3-2016 και/15-9-16 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού, οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής των υπ' αρ.καιδηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2014 και 2015, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 ποσού 465,07 € και 293,72 €, αντίστοιχα. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στα τεκμαρτά εισοδήματά του πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ. β' του ν.3986/2011, ύψους 23.253,38 € και 20.979,99 €, αντίστοιχα, με συντελεστή 2% και 1,4% αντίστοιχα.

Επειδή, ωστόσο, 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 6 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.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τη σκέψη 13 αυτής, κρίθηκε ότι, εφ' όσον η επίδικη εισφορά αποβλέπει, πάντως, κατά τ' ανωτέρω, στο εισόδημα ως κριτήριο φοροδοτικής ικανότητας για καθένα από τα ως άνω οικονομικά έτη κατά τα οποία επιβάλλεται (2011 - 2015), για να είναι πρόσφορο το κριτήριο αυτό από την εν λόγω άποψη και, συνακόλουθα, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, πρέπει να προκύπτει, ενόψει και της διάρκειας επιβολής της εισφοράς, ότι το εισόδημα στο οποίο αυτή αναφέρεται έχει πράγματι κτηθεί κατά το αντίστοιχο οικονομικό έτος.

Και ναι μεν δεν αποκλείεται ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εν λόγω εισοδήματος βάσει δαπανών που έχουν διενεργηθεί κατά το οικείο έτος, και στην περίπτωση όμως αυτή, για να αποτελέσει εγκύρως, κατά τα προεκτεθέντα, το εισόδημα τη βάση επιβολής της έκτακτης εισφοράς, πρέπει να συνάγεται όντως η πραγματοποίησή του κατά το κρίσιμο έτος από τις αντίστοιχες δαπάνες, πρέπει δηλαδή, μεταξύ άλλων, να μην καλύπτονται οι τελευταίες από ανάλωση κεφαλαίου που έχει προκύψει και φορολογηθεί σε προηγούμενα έτη.

Και τούτο, διότι στην αντίθετη περίπτωση, θα επρόκειτο περί πλασματικού εισοδήματος, με αποτέλεσμα η εισφορά να επιβάλλεται με κριτήριο ανύπαρκτη φορολογική ύλη και να απολήγει έτσι σε φορολόγηση ασύνδετη με τη φοροδοτική ικανότητα του υποκειμένου της, κατά παράβαση της πιο πάνω συνταγματικής διατάξεως.

Συνεπώς, η ανωτέρω διάταξη του 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 Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 εδαφ. ζ', αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως και η αντίστοιχη πρόβλεψη του άρθρου 1 εδαφ. 6 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η οποία επαναλαμβάνει τη ρύθμιση αυτή, και η οποία πρέπει, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα, να ακυρωθεί.

Επειδή ο προσφεύγων με την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 19 παρ.2 εδ. ζ' του ν.2238/94(Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 13.000,00 € και 18.000,00 €, αντίστοιχα.

Επειδή ακολούθως, με τις με αρ. ειδοποίησης/9-3-2016 και/15-9-2016 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης των φορολογικών ετών 2014 και 2015, ποσών 465,07 € και 293,72 €, αντίστοιχα, ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), και ειδικότερα πριν την μείωση του αρ. 19 παρ.2 εδ. ζ', πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 787 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ.τις με αριθ. πρωτ.και/21.12.2017 αιτήσεις του, ζητώντας την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των επιπλέον ποσών που κατέβαλε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης φορολογικών ετών 2014 και 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, 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.), κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ.2 εδ.ζ', 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 19 του ν.2238/94, 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.

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 42 του ν. 4174/2014, ορίζεται ότι : *« Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 του ν. 4174/2014, ορίζεται ότι : *«1. 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»*

Επειδή στην παρ. 4 περ. (α) του άρθρου 29 του ν.3986/2011 ορίζεται ότι: «Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.». Περαιτέρω με το άρθρο 4 παρ.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1167/2011, ορίζεται ότι: «Η βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών γίνεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με βάση τους τίτλους που αναφέρονται στην παραγρ. 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ, δηλαδή α) τις αρχικές και συμπληρωματικές δηλώσεις β) τα φύλλα ελέγχου και γ) τις αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων...».

Επειδή η αξίωση προς επιστροφή της επιπλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, των φορολογικών ετών 2014 και 2015, δεν έχει παραγραφεί δεδομένου ότι τα σχετικά αιτήματα προς επιστροφή έχουν υποβληθεί κατά την 21/12/2016, ήτοι, εντός της πενταετούς προθεσμίας για την υποβολή των δηλώσεων των οικείων φορολογικών ετών.

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της με ημερομηνίας κατάθεσης 08/02/2018 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής, του «.....» με **ΑΦΜ**και ορίζουμε όπως η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ.προβεί σε νέα εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.