



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 23/06/2017

Αριθμός απόφασης: 3514

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604534
ΦΑΞ : 213 1604567

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. 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 17/03/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ** και της του, **ΑΦΜ**, κατοίκων, οδός, κατά των με αριθμ. ειδοπ., και πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικον. έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις με αριθμ. ειδοπ., και πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικον. έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **17/03/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και της του, **ΑΦΜ**, 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:

1) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου οικονομικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε την 16/02/2017 κατόπιν υποβολής της με αριθμ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ύψους 2.048,59€ σε βάρος του προσφεύγοντος και 2.903,76€ σε βάρος της προσφεύγουσας. Για την επιβολή της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τόσο στην περίπτωση του προσφεύγοντος όσο και στην περίπτωση της προσφεύγουσας, ελήφθη υπόψη το ετήσιο τεκμαρτό ατομικό εισόδημα (ύψους €68.286,40 και €96.792,00 αντίστοιχα), πριν από τη μείωση των δηλωθέντων ποσών ύψους €100.000,00 σε καθένα από τους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) του εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014.

2) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου φορολογικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε την 16/02/2017 κατόπιν υποβολής της με αριθμ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ύψους 2.926,56€ σε βάρος του προσφεύγοντος και 2.903,76€ σε βάρος της προσφεύγουσας. Για την επιβολή της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τόσο στην περίπτωση του προσφεύγοντος όσο και στην περίπτωση της προσφεύγουσας, ελήφθη υπόψη το ετήσιο τεκμαρτό ατομικό εισόδημα (ύψους €97.552,00 και €96.792,00 αντίστοιχα), πριν από τη μείωση του δηλωθέντος ποσού ύψους €52.000,00 και €97.000,00 στους κωδικούς 787 και 788, αντίστοιχα (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) του εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

3) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε την 16/02/2017 κατόπιν υποβολής της με αριθμ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ύψους 3.902,08€ σε βάρος του προσφεύγοντος και 3.871,68€ σε βάρος της προσφεύγουσας. Για την επιβολή της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τόσο στην περίπτωση του προσφεύγοντος όσο και στην περίπτωση της προσφεύγουσας, ελήφθη υπόψη το ετήσιο τεκμαρτό ατομικό εισόδημα (ύψους €97.552,00 και €96.792,00 αντίστοιχα), πριν από τη μείωση των δηλωθέντων ποσών ύψους €100.000,00 σε καθένα από τους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) του εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν: α) την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, β) την έκδοση νέων πράξεων και γ) την επιστροφή των ποσών που κατεβλήθησαν αχρεωστήτως για την εξόφληση της επίμαχης εισφοράς αλληλεγγύης, νομιμοτόκως από την κατάθεση της παρούσας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σύμφωνα 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.
2. Μη συμμόρφωση της Δ.Ο.Υ. στην υπ' αριθμ./2016 απόφαση της Δ.Ε.Δ.

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, 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 **19 του Ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) «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 (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 έτος υποβολής της δήλωσης, 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. 102245/16-04-1997).

Επειδή, εν προκειμένω,

1) με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού, η οποία εκδόθηκε την 16/02/2017, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, προέκυψε ειδική εισφορά αλληλεγγύης σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 2.048,59 € και σε βάρος της προσφεύγουσας ποσού 2.903,76€. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στα τεκμαρτά εισοδήματά τους πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 §2 περ. ζ' του

ν.2238/1994, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ. β' του ν.3986/2011 και της ΠΟΛ.1167/2011, ύψους 68.286,40 € για τον προσφεύγοντα και ύψους 96.792,00€ για την προσφεύγουσα, με συντελεστή 3%.

2) με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού, η οποία εκδόθηκε την 16/02/2017, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προέκυψε ειδική εισφορά αλληλεγγύης σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 2.926,56 € και σε βάρος της προσφεύγουσας ποσού 2.903,76€. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στα τεκμαρτά εισοδήματά τους πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 περ. ζ' 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 97.552,00 € για τον προσφεύγοντα και ύψους 96.792,00€ για την προσφεύγουσα, με συντελεστή 3%.

3) με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διοικητικού προσδιορισμού, η οποία εκδόθηκε την 16/02/2017, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προέκυψε ειδική εισφορά αλληλεγγύης σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 3.902,08€ και σε βάρος της προσφεύγουσας ποσού 3.871,68€. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στα τεκμαρτά εισοδήματά τους πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 περ. ζ' 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 97.552,00 € για τον προσφεύγοντα και ύψους 96.792,00€ για την προσφεύγουσα, με συντελεστή 4%.

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 αρ., 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός τους βάσει δαπανών, δήλωσαν στους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 19 §2 περ. ζ' του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 100.000,00 ευρώ έκαστος.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την υποβολή της αρ., 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός τους βάσει δαπανών, δήλωσαν στους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 34 παρ. 2 περ. ζ' του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, τα ποσά των 52.000,00 ευρώ και 97.000,00 ευρώ, αντίστοιχα.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την υποβολή της αρ., 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός τους βάσει δαπανών, δήλωσαν στους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 34 παρ. 2 περ ζ' του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 100.000,00 ευρώ έκαστος.

Επειδή, ακολούθως,

1) με τη με ημερομηνία έκδοσης 16/02/2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού οικ. έτους 2014 για την επιβολή της ειδική εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 του οικείου οικ. έτους, ποσού ύψους 2.048,59€ σε βάρος του προσφεύγοντος και ποσό ύψους 2.903,76€ σε βάρος της προσφεύγουσας ελήφθησαν υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, ύψους 68.286,40€ και το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας ύψους 96.792,00€, πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 του ν.2238/1994, και ειδικότερα πριν την μείωση του άρθρου 19 παρ. 2 περ. ζ', ήτοι πριν από τη μείωση κατά το ποσό ύψους 100.000,00€ που δήλωσε έκαστος από τους προσφεύγοντες στους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) αντίστοιχα, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικον. έτους.

2) με τη με ημερομηνία έκδοσης 16/02/2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φορολ. έτους 2014 για την επιβολή της ειδική εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 του οικείου φορολ. έτους, ποσού ύψους 2.926,56€ σε βάρος του προσφεύγοντος και ποσό ύψους 2.903,76€ σε βάρος της προσφεύγουσας ελήφθησαν υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, ύψους 97.552,00€ και το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας ύψους 96.792,00€, 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', ήτοι πριν από τη μείωση κατά τα ποσά ύψους 52.000,00€ και 97.000,00€ που δηλώθηκαν από τους προσφεύγοντες στους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) αντίστοιχα, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολ. έτους.

3) με τη με ημερομηνία έκδοσης 16/02/2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φορολ. έτους 2015 για την επιβολή της ειδική εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 του οικείου φορολ. έτους, ποσού ύψους 3.902,08€ σε βάρος του προσφεύγοντος και ποσό ύψους 3.871,68€ σε βάρος της προσφεύγουσας ελήφθησαν υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, ύψους 97.552,00€ και το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας ύψους 96.792,00€, 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', ήτοι πριν από τη μείωση κατά το ποσό ύψους 100.000,00€ που δήλωσε έκαστος από τους προσφεύγοντες στους κωδικούς 787 και 788 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολ. έτους.

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 άρθρου 19 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), για το οικ. έτος 2014 και του άρθρου 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, για τα φορολ. έτη 2014 και 2015 αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκαν από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, κατ' εφαρμογή της διάταξης του εδ. ζ' της παρ.2 των ως άνω άρθρων, εφόσον αυτά υπερβαίνουν τα πραγματικά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνίας κατάθεσης **17/03/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του, **ΑΦΜ** και της του, **ΑΦΜ**, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ προβεί σε νέα εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.