



**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Καλλιθέα, 07/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3751

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα
Τηλ. : 213 1604574
FAX : 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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή των: α)..., ΑΦΜ ... και β)..., ΑΦΜ ..., κατοίκων Αθηνών, οδός ... κατά της με αριθμ. ειδοποίησης .../2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. ειδοποίησης .../2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2015.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής των :α)..., ΑΦΜ ...και β)..., 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:

Με την υπ' αρ. ειδοποίησης ... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την .../2016, κατόπιν υποβολής από μέρους των προσφευγόντων, οι οποίοι είναι σύζυγοι και υποβάλλουν από κοινού δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, της υπ' αρ. .../2016 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 60.860,37 ευρώ στον προσφεύγοντα και ποσού 2.645,63 ευρώ στην προσφεύγουσα. Για την επιβολή της ως άνω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 ελήφθη υπόψη το ετήσιο συνολικό ατομικό καθαρό τεκμαρτό εισόδημα τους πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013, δηλαδή πριν από τη μείωση του με μη αναλωθέν κεφάλαιο για τον προσφεύγοντα και με χρηματικά ποσά από δωρεές για τη προσφεύγουσα.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν:

1) να ακυρωθεί η υπ' αρ. ειδοποίησης ... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 και τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που αυτό αντίκειται στον προβαλλόμενο ισχυρισμό τους,

2) να γίνει νέα εκκαθάριση της υπ' αριθμ. .../-2016 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και να τους επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που αχρεωστήτως καταβλήθηκε.

Σχετικά, επικαλούνται τους κάτωθι λόγους :

1. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατ' εφαρμογή διάταξης η οποία έχει κριθεί αντισυνταγματική και θα πρέπει να ακυρωθεί.

2. Με την υπ' αριθμ. 2563/2016 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας ακυρώθηκε η ως άνω εγκύκλιος ΠΟΛ. 1167/02-08-2011 του Υπουργείου Οικονομικών και κρίθηκε αντισυνταγματική η διάταξη του εδ. Β' της παρ. 2 του άρθρου 29 του Ν. 3986/2001 που ορίζει ότι το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Ν. 2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, «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 μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

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

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1167/2.8.2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, «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 ν.2238/1994, «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: στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί

μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.. 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:... στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη, 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 2014, 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, 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 διαβιώσεις (Υπ. Οικ. 1022245/16-04-1997).

Επειδή, στους κωδικούς 781-782 του εντύπου Ε1 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματ. Κεφαλ. Αλλοδ., δάνεια, δωρεές, κληρονομίες, επίδομα αλλοδ., εφάπαξ ασφ. Οργανισμών κτλ) συμπληρώνονται μεταξύ άλλων και ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα και αφορούν δωρεές χρηματικών ποσών. Στις περιπτώσεις που δίνονται χρηματικά ποσά από διάφορους συγγενείς ή τρίτους σε κάποιο φορολογούμενο, τότε ο δωρεοδόχος, αυτός δηλαδή που λαμβάνει το χρηματικό ποσό, δύναται με το ποσό αυτό να καλύψει δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ν. 4172/2013. Όμως, σύμφωνα με ρητή διάταξη του άρθρου 34 (παρ. 2 περ. στ'), τα ποσά των

δωρεών αυτών μπορούν να ληφθούν υπόψη για κάλυψη των δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, μόνο όταν η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη (βλ. και ΠΟΛ.1076/26.3.2015). Υπόχρεος για κατάθεση δήλωσης φόρου δωρεάς είναι ο δωρεοδόχος εφόσον η δωρεά δεν έχει καταρτιστεί με συμβολαιογραφικό έγγραφο (άρθρο 85 παρ.2 ν.2961/2001). Σε κάθε περίπτωση πρέπει να αποδειχθεί πως η δωρεά αποτελεί πραγματικό γεγονός και πως έγινε το ίδιο οικονομικό έτος με την δαπάνη εκ μέρους του φορολογούμενου.

Επειδή με την υπ' αρ. ειδοποίησης ...πράξη διοικητικού προσδιορισμού, η οποία εκδόθηκε την .../2016, κατόπιν υποβολής από κοινού των προσφευγόντων της υπ' αρ. ...δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προέκυψε ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 60.860,37 € για τον προσφεύγοντα και 2.645,63 € για τη προσφεύγουσα. Τα ανωτέρω ποσά υπολογίσθηκαν στα τεκμαρτά εισοδήματά 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.

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 ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο άρθρο 34 παρ. 2 εδ. ζ' του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 1.200.000,00 ευρώ.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός της βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 782 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από ... δωρεές, ...κτλ), σύμφωνα

με τα προβλεπόμενα στο άρθρο άρθρο 34 παρ. 2 εδ. στ' του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 4.410.000,00 ευρώ.

Επειδή ακολούθως, με την με αρ. ειδοποίησης ... Πράξη διοικητικού προσδιορισμού για την επιβολή της ειδική εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους 60.860,37 € για τον προσφεύγοντα και 2.645,63 € για τη προσφεύγουσα, 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.στ' και ζ' πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στους κωδικούς 787 και 782 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων και χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεές).

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 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκαν αυτοί από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, κατ' εφαρμογή της διάταξης του εδ. ζ' της παρ.2 του ως άνω άρθρου, ήτοι του ποσού των 1.200.000,00 ευρώ.

Επειδή η ως άνω απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ αναφέρεται αποκλειστικά στο εδάφιο ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 (και συνεπώς και της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013) το οποίο αφορά μόνο τα ποσά που προέρχονται από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, συνεπώς δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη τα επικαλούμενα ποσά από μέρους της προσφεύγουσας ύψους 4.410.000,00 ευρώ που προέρχονται από δωρεές χρημάτων στο όνομα της και ως εκ τούτου η ειδική εισφορά αλληλεγγύης της προσφεύγουσας ορθώς υπολογίστηκε επί των τεκμαρτών εισοδημάτων της, πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, και χωρίς την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε από δωρεά χρημάτων.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .../2016 και αριθμ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων: α)..., ΑΦΜ ... και β)..., ΑΦΜ ... και συγκεκριμένα :

α. Την αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της υπ' αρ. ειδοποίησης .../2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, κατά το μέρος που επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης φορολογικού έτους 2015 στον προσφεύγοντα ... ύψους 60.860,37 ευρώ και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω, δηλαδή τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε ο προσφεύγων από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, ήτοι του ποσού των 1.200.000,00 ευρώ.

β. Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας ... να υπολογιστεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε από δωρεά χρημάτων που έγινε στο όνομα της.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το αρμόδιο όργανο, με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΦΗΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).