



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο: 2131604565
ΦΑΞ: 2131604566

Καλλιθέα, 22-06-2016

Αριθμός απόφασης: 2300

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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24-02-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός

....., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών επί της με αριθμό πρωτ./23-11-2015 αίτησης της προσφεύγουσας περί επιστροφής, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-02-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε την 30-07-2015, κατόπιν υποβολής της με αριθμό/2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 συνολικού ύψους 1.607,64 ευρώ. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμό πρωτ./23-11-2015 αίτηση περί επιστροφής μέρους της ως άνω επιβληθείσας εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους 1.287,97 ευρώ, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, καθώς η εν λόγω εισφορά αλληλεγγύης επιβλήθηκε επί του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματός της, πριν τη μείωση του δηλωθέντος στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων) ποσού, ύψους 39.106,00 ευρώ. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- 1) να γίνει δεκτή η με αριθμό πρωτ./23-11-2015 αίτησή της για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φορολογικού έτους 2014, ύψους 1.287,97 ευρώ.
- 2) να ακυρωθεί η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών επί της ως άνω αίτησης,
- 3) να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2014, προκειμένου η ειδική εισφορά αλληλεγγύης που της επιβλήθηκε να υπολογισθεί επί του πραγματικού εισοδήματός της για το εν λόγω φορολογικό έτος, και
- 4) να μεταρρυθμιστεί κατά το μέρος αυτό η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε..

Σχετικά, επικαλείται τους κάτωθι λόγους:

- Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2014 η προσφεύγουσα δήλωσε συνολικό καθαρό πραγματικό εισόδημα, ύψους 15.983,27 ευρώ, ενώ σύμφωνα με τον τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματός της από τη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, αυτό ανήλθε σε 53.588,00 ευρώ. Δεδομένου ότι το υπερβάλλον ποσό καλύφθηκε από ανάλωση κεφαλαίου, ύψους 39.106,00 ευρώ, που έχει προκύψει και φορολογηθεί σε προηγούμενα έτη, της καταλογίστηκε φόρος επί του πραγματικού εισοδήματός της. Περαιτέρω, της επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, η οποία, όμως, υπολογίστηκε επί του τεκμαρτού εισοδήματός της, και ως εκ τούτου προέκυψε ποσό εισφοράς ύψους 1.607,64 ευρώ.
- Είναι παράνομο και αντισυνταγματικό η ειδική εισφορά αλληλεγγύης να υπολογίζεται επί του τεκμαρτού εισοδήματος, όταν αυτό είναι μεγαλύτερο του πραγματικού και καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου που έχει προκύψει και φορολογηθεί σε προηγούμενα έτη.
- Με τη με αριθμό 2563/2015 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ ακυρώνονται οι διατάξεις του άρθρου 1 εδαφ. 6 της υπ' αριθμόν ΠΟΛ 1167/02.08.2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 1835/17-08-2011), που ορίζουν ότι 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' (ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών), ρύθμιση, η οποία, κατά τα ανωτέρω γενόμενα δεκτά, είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματική, δηλαδή ορίζεται ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης θα πρέπει να υπολογίζεται στο ποσό που ο υπόχρεος πραγματικά φορολογήθηκε και όχι βάσει του τεκμαρτού, όταν είναι μεγαλύτερο του πραγματικού, εάν για αυτό ο φορολογούμενος έχει επικαλεσθεί ανάλωση κεφαλαίου που προέκυψε και φορολογήθηκε σε προηγούμενα έτη.
- Ως εκ τούτου, κατά το φορολογικό έτος 2014, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης υπολογιζόμενη επί του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματός της, με συντελεστή 2%, ανέρχεται στο ποσό των 319,67 ευρώ, ήτοι έχει καταβληθεί αχρεωστήτως ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.287,97 ευρώ.

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 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 το άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1167/02.08.2011 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 το 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, δε 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 παρ. 2 του Ν. 2238/1994: «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: 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, το οποίο αναλώθηκε το φορολογικό έτος 2014, εφόσον αποδεικνύεται ότι αυτό φορολογήθηκε ή απαλλάχτηκε 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 ίσχυαν κατά τα οικεία έτη μέχρι και το οικονομικό έτος 2014 και την περίπτωση 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 το φορολογούμενο προσδιορίζεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αφού ληφθούν υπόψη τα πραγματικά περιστατικά και όλα τα υπόλοιπα στοιχεία, όπως η οικογενειακή κατάσταση, η οικονομική και η κοινωνική του κατάσταση και οι αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης (Υπ. Οικ. 1022245/16-04-1997).

Επειδή, με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε την 30-07-2015, κατόπιν υποβολής της με αριθμό/2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.607,64 ευρώ. Το ανωτέρω ποσό υπολογίσθηκε στα τεκμαρτά εισοδήματά της πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του Ν. 4172/2013, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 2 εδ. β' του Ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ. 1099/2014, ύψους 53.588,00 ευρώ, με συντελεστή 3%.

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 εδάφ. 6 της ΠΟΛ 1167/02.08.2011 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, η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός της βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 787 (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 39.106,00 ευρώ.

Επειδή, ακολούθως, με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 1.607,64 ευρώ ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας, 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 της (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών τη με αριθμό πρωτ./23-11-2015 αίτηση, ζητώντας την επιστροφή, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, ποσού για ειδική εισφορά αλληλεγγύης φορολογικού έτους 2014, ύψους 1.287,97 ευρώ, το οποίο, βάσει των ισχυρισμών της, προκύπτει ως εξής: 1.607,64 (επιβληθείσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης) - 15.983,27 (συνολικό πραγματικό δηλωθέν εισόδημα) x 2% (συντελεστής εισφοράς), ενώ κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 και βάσει των στοιχείων της δήλωσής της για το φορολογικό έτος 2014, για τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, επί του συνολικού πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματός της, ύψους 15.983,27 ευρώ, εφαρμόζεται συντελεστής 1%, οπότε και το αιτούμενο αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης διαμορφώνεται αντιστοίχως στο ποσό των 1.447,81 ευρώ ως ακολούθως: 1.607,64 (επιβληθείσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης) - 15.983,27 (συνολικό πραγματικό δηλωθέν εισόδημα) x 1% (συντελεστής εισφοράς).

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. 2238/1994 (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 περ. 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, εν προκειμένω, για τον υπολογισμό του ποσού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2014, σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας, πριν τις μειώσεις του άρθρου 34 παρ. 2 του Ν. 4172/2013, αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε εκείνη από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων ετών κατ' εφαρμογή της διάταξης της περ. ζ' της παρ. 2 του ως άνω άρθρου, το οποίο συγκρίνεται με το ετήσιο συνολικό πραγματικό δηλωθέν εισόδημά της και εφαρμόζεται ο αντίστοιχος συντελεστής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί του μεγαλύτερου εξ αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 24-02-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών προβεί σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

α.α.

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΕΡΒΟΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 Ν. 2717/99).