



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16-11-2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1833

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 19/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των

α) του με ΑΦΜ:.....,

β) του με ΑΦΜ:.....,

γ) του με ΑΦΜ:.....,

δ) με ΑΦΜ:.....,

ε) του με ΑΦΜ:.....,

στ) του με ΑΦΜ:..... και

ζ) του με ΑΦΜ:.....

ως κληρονόμων της του με ΑΦΜ:....., η οποία απεβίωσε την 06-12-2012, κατά του με αριθμό ειδοποίησης/07-05-2018 και αριθμό δήλωσης ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό ειδοποίησης/07-05-2018 και αριθμό δήλωσης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των

α) του με ΑΦΜ:.....,

β) του με ΑΦΜ:.....,

γ) του με ΑΦΜ:.....,

δ) με ΑΦΜ:.....,

ε) του με ΑΦΜ:.....,

στ) του με ΑΦΜ:..... και

ζ) του με ΑΦΜ:..... ως κληρονόμων της

του με ΑΦΜ:....., που απεβίωσε την 06-12-2012, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το με αριθμό ειδοποίησης/07-05-2018 και αρ.δήλωσης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, οικονομικού έτους 2013, προέκυψε σε βάρος της θανούσας, κύριος φόρος ύψους 1.888,05€, συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 1.000,67€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 162,47€, ήτοι συνολικό χρεωστικό ποσό 3.051,19€.

Την ανωτέρω δήλωση υπέβαλαν οι προσφεύγοντες την 10-01-2018 ως κληρονόμοι της.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση του, με αριθμό ειδοποίησης/07-05-2018 (αρ.δήλωσης) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013, ισχυριζόμενοι ότι:

- 1) Εσφαλμένα κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φόρου εισοδήματος δεν συμψηφίσθηκε το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ύψους 937,48€. Δεδομένου ότι η υποβολή της εν λόγω φορολογικής δήλωσης την 10-01-2018, λόγω καθυστερημένης γνώσης του θανάτου της υπόχρεης από τους προσφεύγοντες, αποτελεί επιγενόμενο λόγο, και από το χρονικό σημείο της υποβολής της ξεκινά ο χρόνος της τριετούς παραγραφής. Σε κάθε περίπτωση

όμως, ως χρόνος παραγραφής της συγκεκριμένης απαίτησης κατά του Δημοσίου θα πρέπει να εκληφθεί η πενταετία.

- 2) Εσφαλμένα δεν συνυπολογίσθηκαν στην εκκαθάριση του φόρου οι δαπάνες του έτους 2012 ύψους 4.250,00€, οι οποίες θα μείωναν αναλογικά το ποσό του επιβληθέντος φόρου.
- 3) Εσφαλμένα επιβαρύνθηκαν με εισφορά αλληλεγγύης οι ακαθάριστες αποδοχές και όχι οι καθαρές. Η επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης μόνο στα πρόσωπα που αναφέρονται στο άρθρο 38 του Ν 3986/2011 και όχι και στους υπαλλήλους του ιδιωτικού τομέα έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους επικαλούνται την Σ.τ.Ε. 4203/2015.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 18 του Ν 4174/2013, πριν τροποποιηθεί με την παρ.1 του άρθρου 397 του Ν 4512/2018 στις 17-01-2018, οριζόταν ότι *“1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.*

Εκπρόθεσμη 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.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 9α του άρθρου 9 του Ν 2238/1994 *“9. Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν:*
α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.”

Επειδή, στην παράγραφο 43 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 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, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 7 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι *“Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. 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.”

Επειδή, στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του Ν 2362/1995 ορίζεται ότι “2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ’ αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 91 του Ν.2362/1995 “Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη της.[...]”

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 251 Α.Κ. “Η παραγραφή αρχίζει από τότε που γεννήθηκε η αξίωση και είναι δυνατή η δικαστική επιδίωξη της”

Επειδή, στο πρώτο εδάφιο του άρθρου 94 του Ν 2362/1995 ορίζεται ότι “Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό.”

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1068/2012 κοινοποιήθηκε η υπ’ αριθ. 408/2011 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., σύμφωνα με την οποία δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικ. έτους 2005, που κατέβαλε κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της οικονομικού έτους 2005, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25-6-2009 δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της. Συγκεκριμένα, όπως γνωμοδότησε το Ν.Σ.Κ. «Όπως, δε, έχει ειδικότερα κριθεί η τριετής παραγραφή προς απόδοση, από το Δημόσιο, των αχρεωστήτως προκαταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, αρχίζει, όχι από το χρόνο της καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, ενώ αν αυτή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της (ΣτΕ 1643/1983). Η νομολογιακή αυτή λύση υιοθετήθηκε και ρητά με την, μη εφαρμοζόμενη στην προκειμένη περίπτωση, ως εκ τούτου χρόνου έναρξης ισχύος της, διάταξη της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 με την οποία αντικαταστάθηκε η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, σύμφωνα με την οποία “Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί”.... ».

Επειδή, στις παρ. 4 και 6 του με αρ. πρωτ. Δ12Α 1165279 ΕΞ 2014/12.12.2014 εγγράφου της Διεύθυνσης Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας του Υπουργείου Οικονομικών (Συμψηφισμός παρακράτησης φόρου εισοδήματος σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος) αναφέρεται ότι:

«4. Με τα αριθ. πρωτ. 1075821/2006/Α0012/22.09.2004, 1096800/2440/Α0012/22.12.2004, Δ12Α1125816ΕΞ/12.09.2012, Δ12Α1160069ΕΞ/21.11.2012, Δ12Α1174647ΕΞ/14.12.2012, Δ12Α1090026ΕΞ/31.05.2013 και Δ12Α1178060ΕΞ/18.11.2013 έγγραφα έγινε δεκτό ότι η αξίωση

Φυσικού ή νομικού προσώπου για επιστροφή (ή συμψηφισμό) προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος, παραγράφεται μετά από τρία έτη από τότε που έπρεπε να υποβληθεί η αντίστοιχη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η δε τριετία της παραγραφής αρχίζει από την 1η του επόμενου (έτους) από το οικείο οικονομικό έτος.”

Επειδή, στο άρθρο 1710 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι “Κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομία) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι). Η κληρονομική διαδοχή από το νόμο επέρχεται όταν δεν υπάρχει διαθήκη, ή όταν η διαδοχή από διαθήκη ματαιωθεί ολικά ή μερικά.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1711 του Αστικού Κώδικα “ Κληρονόμος μπορεί να γίνει εκείνος που κατά το χρόνο της επαγωγής βρίσκεται στη ζωή ή έχει τουλάχιστον συλληφθεί Κληρονόμος μπορεί να γίνει και το τέκνο που γεννήθηκε ύστερα από μεταθανάτια τεχνητή γονιμοποίηση. Χρόνος της επαγωγής είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου.”

Επειδή, στο άρθρο 1813 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι “ Ως κληρονόμοι εξ αδιαθέτου στην πρώτη τάξη καλούνται οι κατιόντες του κληρονομούμενου. Ο πλησιέστερος απ’ αυτούς αποκλείει τον απώτερο της ίδιας ρίζας.

Στη θέση κατιόντος που δεν ζεί κατά την επαγωγή υπεισέρχονται οι κατιόντες που μέσω αυτού συνδέονται με συγγένεια με τον κληρονομούμενο (διαδοχή κατά ρίζες).

Τα τέκνα κληρονομούν κατ’ ισομοιρία.”

Επειδή, εν προκειμένω, η του απεβίωσε την 06-12-2012 και συνεπώς υποχρέωση για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013 είχαν οι κληρονόμοι της.

Επειδή, οι προσφεύγοντες κατέστησαν κληρονόμοι της του, κατά το χρόνο του θανάτου της καθώς σύμφωνα με το προσκομιζόμενο από 07-02-2017 πιστοποιητικό πλησιεστέρων συγγενών, που εκδόθηκε από το Δήμο Θεσσαλονίκης, ήταν κατιόντες της θανούσας. (εξ αδιαθέτου διαδοχή)

Επειδή, οι προσφεύγοντες, υπέβαλαν τη δήλωσή της φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 την 10-01-2018, ήτοι μετά το πέρας των τριών ετών από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της.

Επειδή, με το προσκομιζόμενο με ημερομηνία σύνταξης 30-01-2014 και αριθμόειδικό πληρεξούσιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, οι τρεις εκ των προσφευγόντων διόρισαν πληρεξουσίους και αντικλήτους προκειμένου, μεταξύ άλλων, να αποδεχθούν την καταληφθείσα σε αυτούς κληρονομία από την αποβιώσασα του Συνεπώς, γνώριζαν τουλάχιστον από την 30-01-2014, ότι είχαν καταστεί κληρονόμοι της θανούσας και όφειλαν να προχωρήσουν σε όλες τις οφειλόμενες νόμιμες ενέργειες έχοντας ικανό χρονικό διάστημα έως τη συμπλήρωση του χρονικού διαστήματος των τριών ετών από την ημερομηνία που όφειλε να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013.

Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι εν προκειμένω έχουν εφαρμογή οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις περί παραγραφής, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παράνομης μη έκπτωσης του παρακρατηθέντος και αποδοθέντος φόρου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι "Το κατά περίπτωση αφορολόγητο ποσό ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν..... Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ατομικού εισοδήματος του φορολογούμενου του δηλούμενου και φορολογούμενου σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις και για ποσό εισοδήματος μέχρι εξήντα χιλιάδες (60.000) ευρώ.....Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της εμπρόθεσμης δήλωσής τους."

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγοντες, ως κληρονόμοι της θανούσας, υπέβαλαν εκπρόθεσμα την 10-01-2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 χωρίς ωστόσο να συμπληρώσουν κάποιο ποσό στον κωδικό 049 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ.1 άρθρο 9 ΚΦΕ)» του εντύπου Ε1. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 " 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.*"

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 ορίζεται ότι " 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.

Από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς εξαιρούνται, επίσης, οι μακροχρόνια άνεργοι ναυτικοί που είναι εγγεγραμμένοι στους καταλόγους προσφερομένων προς ναυτολόγηση του Γραφείου Ευρέσεως Ναυτικής Εργασίας (Γ.Ε.Ν.Ε.), στους οποίους συμπεριλαμβάνονται και οι σχετικοί κατάλογοι των Λιμενικών Αρχών που λειτουργούν ως παραρτήματά του, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω Φορέα, εφόσον κατά το χρόνο βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα..”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 της ΠΟΛ 1067/2011 “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).”

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμ.2564/2015 απόφαση της Ολομ. του Σ.τ.Ε. “11. Επειδή, το άρθρο 4 του Συντάγματος ορίζει στη μεν παράγραφο 1 ότι: «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» και στη παράγραφο 5 ότι: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Από τις διατάξεις αυτές σε συνδυασμό με το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), συνάγεται ότι ο νομοθέτης είναι, κατ’ αρχήν, ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους. Περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Οι αρχές αυτές είναι, συγκεκριμένα, η καθολικότητα της επιβαρύνσεως και η ισότητα αυτής έναντι των βαρυνομένων, εξειδικευόμενη με τον, κατ’ αρχήν, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ.1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Κατά την έννοια δε των ίδιων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ’ αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣτΕ 2527-2531,3342-3349/2013 Ολομ., 1972/2012 Ολομ., 2469-2471/2008 Ολομ., 2113/1963 Ολομ.). Από τις ως άνω διατάξεις του Συντάγματος συνάγεται επίσης ότι ο νομοθέτης έχει ευρεία ευχέρεια να διαμορφώνει εκάστοτε το οικείο φορολογικό σύστημα, πάντοτε όμως υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές ρυθμίσεις γίνονται βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων, καθώς και να φορολογεί ή να μη φορολογεί ορισμένη κατηγορία φορολογικών στοιχείων, εκτιμώντας τις

εκάστοτε κρατούσες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες (βλ. ΣτΕ 2975/2011, 3028/2009, 3485/2007, 3348-9/2005 επταμ., 2972, 2974/2001 επταμ.).

.....

17. Επειδή, στο πλαίσιο της ευρείας ευχέρειας που παρέχεται, κατά τα ανωτέρω (σκέψη 11), από το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος στον κοινό νομοθέτη προς διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος, είναι συνταγματικώς ανεκτό σύστημα φορολογίας με διαφοροποιημένους συντελεστές, αναλόγως του ύψους του συνολικού εισοδήματος, εφόσον ο νομοθέτης αποβλέπει στην διαφορετική οικονομική δυνατότητα συμβολής στα δημόσια βάρη, με την εφαρμογή μεγαλύτερου συντελεστή επί μεγαλύτερου συνολικού εισοδήματος, χωρίς να παραβιάζεται κατ' αυτόν τον τρόπο η επιβαλλόμενη από την ως άνω συνταγματική διάταξη ισότητα των θυσιών κατ' αναλογία της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου. Ετσι, επί διαφοροποιήσεως των φορολογικών συντελεστών κατά κλιμάκια εισοδήματος δεν αντίκειται στο Σύνταγμα η υπαγωγή των εισοδημάτων του υψηλότερου κλιμακίου σε φόρο με τον υψηλότερο φορολογικό συντελεστή του εν λόγω κλιμακίου, εφαρμοζόμενο επί του συνολικού εισοδήματος."

Επειδή, η επικαλούμενη από τους προσφεύγοντες Σ.τ.Ε. 4203/2015 απόφαση αφορά μόνο την περίπτωση της ειδικής εισφορά αλληλογγύης στα επιδόματα αποζημιωτικού χαρακτήρα.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η θανούσα δεν ελάμβανε επιδόματα αποζημιωτικού χαρακτήρα ενώ η επιβαλλόμενη με το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 ειδική εισφορά αλληλογγύης επιβλήθηκε στο σύνολο των καθαρών φορολογητέων εισοδημάτων της, όπως αυτά απεικονίζονται στις προσκομιζόμενες βεβαιώσεις αποδοχών.

Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ.πρωτ. /19-06-2018 ενδικοφανούς προσφυγής των

- α) του με ΑΦΜ:.....,
- β) του με ΑΦΜ:.....,
- γ) του με ΑΦΜ:.....,
- δ) με ΑΦΜ:.....,
- ε) του με ΑΦΜ:.....,
- στ) του με ΑΦΜ:..... και
- ζ) του με ΑΦΜ:..... ως κληρονόμων της του με ΑΦΜ:....., που απεβίωσε την 06-12-2012.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων με βάση την παρούσα απόφαση:
Ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2013:
Χρεωστικό 3.051,19€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.