



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03/01/2019

Αριθμός απόφασης: 30

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 1036990 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, Τ.Κ. 10559, κατά της με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 17/07/2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2017 και της συμπροσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αριθμ. πρωτ./17-07-2018 αίτησής του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 17/07/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2017 της οποίας ζητείται η τροποποίηση κατόπιν επανεκαθάρισης της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και σε συνέχεια της με αριθμ. πρωτ./17-07-2018 αίτησής του και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων

των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε την 17/07/2018 με βάση την υποβληθείσα με αριθμό καταχώρησηςαρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2017, προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής 6.388,10 €.

Με την ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.335,25 €, επί συνολικού εισοδήματος ποσού 99.825,04 € (από μισθωτή εργασία 19.225,92€, , μείον εισφορά που παρακρατήθηκε ποσού 79,57 €, ήτοι ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για καταβολή ύψους 1.053,10 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο Προσφεύγων, είχε προσληφθεί με σχέση έμμισθης εντολής με πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών στο Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας .

Την 19-8-1993 λύθηκε αυτοδικαίως η ως άνω σχέση δυνάμει του άρθρου 5 παρ.8 του Ν.2160/1993 με την οποία καταργήθηκαν 37 θέσεις νομικών συνεργατών.

Ακολουθώντας την 10/8/1995 άσκησε αγωγή κατά του Ελληνικού Δημοσίου.

Με την υπ'αριθμ./2012 Απόφαση του Εφετείου Αθηνών υποχρεώνεται το Ελληνικό Δημόσιο να καταβάλλει στον ενάγοντα το χρηματικό ποσό των ογδόντα εννέα χιλιάδων εννιακοσίων δέκα ευρώ και πενήντα οκτώ λεπτά (89.910,58€) με τους νόμιμους τόκους ποσοστού 6% ετησίως.

Με την υπ'αριθμ./2017 απόφαση του Εφετείου Αθηνών, διορθώνεται η με αριθμ./2012 απόφαση του 3ου πολιτικού τμήματος του Εφετείου Αθηνών, ως προς το ποσό της καταβολής στον ενάγοντα και ορίζει χρηματικό ποσό ογδόντα έξι χιλιάδων εννιακοσίων δέκα ευρώ και πενήντα οκτώ λεπτά (86.910,58€).

Ο προσφεύγων κατά την υποβολή της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2017 δήλωσε στον κωδ 301 της τακτικές του αποδοχές ύψους 19.225,92€ και στον κωδ 781 ποσό 135.950,99 που αφορά καθαρό ποσό από κεφάλαιο και τόκους που αφορά μισθούς υπερημερίας από 01/03/1996-31/08/2001 καθώς και επιδόματα εορτών σύμφωνα με την με αριθμ πρωτ./11-7-2018 βεβαίωση της Γενικής Δ/σης Οικονομικών Υπηρεσιών, Τμήμα εκκαθάρισης Αποδοχών του Υπουργείου Οικονομίας και Ανάπτυξης. Βάσει του ηλεκτρονικού συστήματος taxis η εν λόγω δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν εκκαθαρίστηκε προκειμένου να ελεγχθεί.

Μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, αναγράφηκε το ποσό των τόκων ύψους 80.599,12€ στον κωδ 667 και τον φόρο που παρακρατήθηκε στην πηγή στον κωδ 675, με αποτέλεσμα να υπολογιστεί για το ποσό αυτό ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης κατόπιν επανεκαθάρισης της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε ειδική εισφορά για το φορολογικό έτος 2017 επί του συνολικού ετήσιου εισοδήματος στο οποίο προστέθηκε το ποσό των ληφθέντων τόκων και συγκεκριμένα:

1) ελήφθη υπόψη το ποσό των 80.599,12€ το οποίο έχει ήδη φορολογηθεί στη πηγή με συντελεστή 15% ήτοι ποσό φόρου 12.089,71 €, ενώ θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη το καθαρό ποσό των 68.509,41€ (80.599,12 -12.089,71) κατά την παρ. 2 του αρθ. 29 του ν 3986/2011.

2) για το ετήσιο εισόδημα των 19.225,92€ εφαρμόζεται κατά το νόμο συντελεστής 0,70% και όχι ο υψηλότερος 0,83%.

3) Για του επιδικασθέντες τόκους (οι οποίοι εσφαλμένως δεν έχουν κατανεμηθεί στις χρήσεις που αναφέρονται) εφαρμόζεται κατά το νόμο συντελεστής 4% και όχι ο υψηλότερος 6,35%.

4) Επί του συνολικού ποσού των 99.825,04€ εφαρμόζεται κατά το νόμο συντελεστής 4% και όχι ο υψηλότερος 6,35%.

Στη προκειμένη περίπτωση το Δημόσιο κατά τον χρόνο απόδοσης του ποσού των αποδοχών δυνάμει δικαστικής απόφασης και κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ. 1104/2014 (αρθ. 1 παρ. γ') ορθώς δεν διενήργησε παρακράτηση ειδικής εισφορά αλληλεγγύης, διότι αυτή ανάγεται σε χρόνο παρελθόντα και δη στα διαχειριστικά έτη 1996 έως και 2001. Παρακολούθημα των επιδικασθέντων ποσών είναι και οι επιδικασθέντες τόκοι, οι οποίοι δεν θα υπήρχαν από μόνοι τους αν δεν υπήρχε το επιδικασθέν κεφάλαιο. Συνεπώς ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν δεν πρόκειται περί εισοδήματος το οποίο προέκυψε κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και κατόπιν του άρθρου 43 Α του ΚΦΕ, αλλά καθυστερημένη καταβολή αποδοχών και των αποζημιωτικών αυτής τόκων, με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, αναγόμενες κατά τα έτη 1996 έως και το 2001. Εξάλλου δεν είναι νοητή η αναδρομική αναγωγή της ειδικής αυτής εισφοράς και των αποζημιωτικών αυτής τόκων, σε εισοδήματα που ανάγονται σε χρόνους δεκαπενταετίας και πλέον όταν τέτοια εισφορά δεν ίσχυε, και κατά τους χρόνους αυτούς (1996 έως το 2001) το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει οποιαδήποτε φορολογική επιβάρυνση έχει παραγραφεί. Για τούτο περί αυτού έχει προβλέψει και η ΠΟΛ. 1104/2014 ότι τέτοια παρακράτηση εισφοράς δεν διενεργείται εν προκειμένω.

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του ν 4172/2013 η φορολογική υποχρέωση ως προς την ληφθείσα αποζημίωση έχει εξαντληθεί με τη γενόμενη παρακράτηση του αντίστοιχου φόρου οπότε δεν υφίσταται άλλη φορολογική υποχρέωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

Τόκοι

1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του

οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

2. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι ομολογιακών δανείων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν φυσικά πρόσωπα.

3. Οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους τόκους που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο στην Ελλάδα. Για τους τόκους που προκύπτουν από τα ομόλογα αυτά εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2.

4. Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε, ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε..

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 § 2 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο

2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1042/26-1-2015: Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013), ορίζεται ότι:

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'), οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων και δικαιωμάτων θεωρείται γενικά εισόδημα από κεφάλαιο.

.....

6. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 37 του Ν.4172/2013 , ορίζεται ότι ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

Επισημαίνεται ότι στην έννοια των τόκων εμπίπτουν κάθε είδους τόκοι, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται οι τόκοι δανείων, οι τόκοι υπερημερίας λόγω συμβατικής υποχρέωσης, καθώς και οι τόκοι που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, ανεξάρτητα αν αυτές αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης. Διευκρινίζεται ότι στην έννοια των τόκων δεν περιλαμβάνονται οι τόκοι που επιβάλλονται βάσει των διατάξεων του ΚΕΔΕ και του ΚΦΔ.

7. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 40 του Ν.4172/2013 ορίζεται, ότι το εισόδημα από τόκους που αποκτάται από φυσικά πρόσωπα φορολογείται με συντελεστή 15% και με τις διατάξεις του άρθρου 61 και της περ. β' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του Ν.4172/2013, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στους τόκους που καταβάλλουν φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%.

Η παρακράτηση φόρου ενεργείται με βάση τα οριζόμενα στην αριθ. ΠΟΛ. 1011/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την ως άνω πληρωμή, η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, είναι ημεδαπό φυσικό πρόσωπο ή φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα (παρ. 4 άρθρου 37 και παρ. 3 άρθρου 64 Ν.4172/2013). Στα ως άνω νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα εμπίπτουν, όπως αναφέρθηκε και πιο πάνω, και τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που δεν ασκούν δραστηριότητα στην Ελλάδα μέσω γραφείου, παραρτήματος, κ.λπ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 § 1 περ. β' του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση

1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

β) τόκοι,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 § 1 περ. β' και § 3 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

Συντελεστές παρακράτησης φόρου

1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

3. Η παρακράτηση φόρου εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση της παραγράφου 1 σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την πληρωμή, εκτός από τις αμοιβές που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1, η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Επειδή σύμφωνα με αριθμ. πρωτ./11-7-2018 βεβαίωση της Γενικής Δ/νσης Οικονομικών Υπηρεσιών, Τμήμα εκκαθάρισης Αποδοχών του Υπουργείου Οικονομίας και Ανάπτυξης, καταβλήθηκε το έτος 2017 στον προσφεύγοντα καθαρό ποσό από κεφάλαιο και τόκους ύψους 135.950,99 € (ακαθάριστο ποσό από κεφάλαιο και τόκους 170.518,56€) που αφορά μισθούς υπερημερίας από 01/03/1996 – 31/08/2001 καθώς και επιδόματα εορτών, σύμφωνα με την/2016 Απόφαση του Αρείου Πάγου, την/2012 Απόφαση του Εφετείου Αθηνών και της διορθωτικής αυτής/2017. Το ως άνω ποσό αναλύεται σε καθαρό φορολογητέο ποσό κεφαλαίου ύψους 84.303,26€, επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσοστού 20% ποσού 16.860,65€ (άρθρ. 1 παρ. γ' της ΠΟΛ. 1104/2014) και σε καθαρό φορολογητέο ποσό τόκων 80.598,09 € επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσοστού 15% ποσού 12.089,71€ (αρθ.64 παρ. 1 β' του ν. 4172/2013).

Στη προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 17/07/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2017, δεν περιλαμβάνεται το καθαρό φορολογητέο ποσό από κεφάλαιο ύψους 84.303,26€, ούτε και ο παρακρατηθείς επί αυτού φόρος ύψους 16.860,65€.

Ωστόσο όπως προκύπτει από την ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ, στο συνολικό εισόδημα για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, περιλαμβάνεται το ποσό των επίδικων τόκων ύψους 80.598,09 €.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.9 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 , η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 ενσωματώνεται στον ΚΦΕ.

Συγκεκριμένα, με τις διατάξεις αυτές προστίθεται νέο άρθρο 43Α στον Ν.4172/2013, στο οποίο ορίζονται τα ακόλουθα:

ΜΕΡΟΣ Β΄

ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΤΥΧΕΡΩΝ ΠΑΙΓΝΙΩΝ

Άρθρο 112

Ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος

9. Στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) προστίθεται άρθρο 43Α ως εξής:

Άρθρο 43Α

Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα

1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομίας. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό.

2. 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, η αποζημίωση για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης της περίπτωσης ε΄ της παρ. 3 του άρθρου 12 και της περίπτωσης στ΄ της παρ. 1 του άρθρου 14. 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 έτος 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.

Δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου στο πλαίσιο του προγράμματος διαχείρισης των

υποχρεώσεων του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή της υπ' αριθμ. 1332/15.11.2017 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 3995).

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της παραγράφου 1 υπολογίζεται με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα σε ευρώ	Εισφ. Αλληλεγγύης
0- 12.000	0%
12.001 - 20.000	2,2%
20.001 - 30.000	5,00%
30.001 - 40.000	6,50%
40.001 - 65.000	7,50%
65.001 - 220.000	9,00%
>220.000	10,00%

4. α) Η εισφορά προσδιορίζεται με βάση τους εκτελεστούς τίτλους εισπραχής που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ), όπου στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, εμφανίζεται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου, μαζί με το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων κάθε φορολογικού έτους.

β) Η προθεσμία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ΚΦΔ, δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και την εισπραξη της οφειλής που προκύπτει από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

5. α) Για την καταβολή του ποσού της εισφοράς εφαρμόζονται οι διατάξεις της καταβολής φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της παρ. 6 του άρθρου 67.

β) Υπόχρεος σε καταβολή της εισφοράς είναι το φυσικό πρόσωπο στο όνομα του οποίου υπολογίζεται αυτή. Για τους έγγαμους, εφόσον συντρέχει περίπτωση της παρ. 4 του άρθρου 67, η οφειλή για εισφορά που αναλογεί στα εισοδήματά τους υπολογίζεται χωριστά και η ευθύνη της καταβολής βαρύνει κάθε σύζυγο.

Σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου, οι κληρονόμοι του ευθύνονται για την καταβολή της εισφοράς ανάλογα με το ποσοστό της κληρονομικής τους μερίδας.

6. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτούν οι αμειβόμενοι με μηνιαίο μισθό, οι συνταξιούχοι από φορείς κύριας ασφάλισης, οι αμειβόμενοι με ημερομίσθιο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα (1) έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού που παρέχουν υπηρεσίες σε εμπορικά πλοία και με εξαίρεση τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, διενεργείται παρακράτηση από τους εργοδότες ή από τους φορείς που καταβάλλουν κύριες συντάξεις έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Η παρακράτηση διενεργείται κατά την καταβολή και υπολογίζεται με συντελεστή μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα που ορίζεται στην παράγραφο 3. Για την απόδοση των ποσών αυτών που παρακρατήθηκαν εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 60.

7. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης φυσικών προσώπων δεν αφαιρείται από το συνολικό εισόδημα ούτε από το φόρο εισοδήματος.

8. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζεται η ειδικότερη διαδικασία για τη βεβαίωση και είσπραξη της εισφοράς, ο τρόπος αποτύπωσής της στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ο τρόπος παρακράτησης και ο τρόπος αναγωγής των αμοιβών σε ετήσιο εισόδημα, καθώς και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

11. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα, ενώ η παρακράτηση του φόρου και της εισφοράς από τους μισθούς και τις συντάξεις με τις νέες κλίμακες αρχίζει να πραγματοποιείται από την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος νόμου. Ειδικά, οι διατάξεις της παραγράφου 7 ως προς τη φορολογία των μερισμάτων και οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1.1.2017 και μετά.

12. Στο Παράρτημα του Ν. 4174/2013 οι λέξεις «Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 του Ν. 3986/2011)» αντικαθίστανται με τις λέξεις «Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 του Ν. 3986/2011 και του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013).»

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1104 (ΦΕΚ Β 909 11.4.2014) "Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 από τους υπόχρεους", ορίζεται ότι:

Άρθρο 1

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από Μισθωτή Εργασία και συντάξεις

Οι υπόχρεοι της παραγράφου 1 του άρθρου 59 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) που καταβάλλουν εισόδημα για μισθωτή εργασία και συντάξεις, όπως αυτή ορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του ίδιου νόμου, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου ως ακολούθως:

.....
γ) Στα εισοδήματα που καταβάλλονται αναδρομικά με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, ή καθυστερημένα με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο φορολογητέο εισόδημα. Στα εισοδήματα αυτής της περίπτωσης δεν διενεργείται παρακράτηση έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1223/2015: "Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)", ορίζεται ότι:

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

.....
4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

Περαιτέρω, χρόνος απόκτησης των τόκων που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση θεωρείται ο χρόνος έκδοσης εκτελεστής δικαστικής απόφασης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 της ΑΠΟΦ 1034/2017: Π.1034:ΚΦΕ-Δήλωση φορ. εισοδήματος φ.π. φορολογικού έτους 2016, ορίζεται ότι:

Βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

1. Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 43 Α του ν. 4172/2013, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό, από όλες τις κατηγορίες εισοδήματος, ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς των φορολογικών ετών 2016 και επόμενα, εφόσον στο σύνολο του υπερβαίνει τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, προκύπτει από το άθροισμα του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματος και της τυχόν διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4172/2013.

Πραγματικό εισόδημα νοείται το σύνολο των καθαρών εισοδημάτων όλων των κατηγοριών, προ φόρου, που δηλώνονται στη δήλωση, από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, πριν από την κατά περίπτωση παρακράτηση του φόρου και ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 του ν. 4172/2013 ή απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος.

Επειδή εν προκειμένω η υπ' αριθμ.απόφαση του Εφετείου Αθηνών Τμήμα 3^ο, με την οποία διορθώνεται η με αριθμ/2012 απόφαση του 3ου τμήματος του Εφετείου Αθηνών, ως προς το καταβαλλόμενο, στον προσφεύγοντα, χρηματικό ποσό και ορίζεται αυτό στο ύψος των ογδόντα έξι χιλιάδων εννιακοσίων δέκα ευρώ και πενήντα οκτώ λεπτά (86.910,58€), με τους νόμιμους τόκους (ποσοστού 6% ετησίως), από την επόμενη ημέρα της επίδοσης της αγωγής του, εκδόθηκε το έτος 2017.

Επιπλέον με την ως άνω διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 43 Α του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό.

Επειδή οι τόκοι αποτελούν εισόδημα σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 37 του Ν 4172/2013, κατά συνέπεια ορθώς θεωρήθηκε το έτος 2017 ως χρόνος απόκτησης των επίμαχων τόκων και ορθώς συμπεριελήφθη στο συνολικό εισόδημα για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φορολογικού έτους 2017, οι δε ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι οι επιδικασθέντες τόκοι εσφαλμένως δεν έχουν κατανεμηθεί στις χρήσεις που αναφέρονται, καθώς και ότι ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν δεν πρόκειται περί εισοδήματος το οποίο προέκυψε κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 6.335,25€, υπολογίστηκε με βάση το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2017 ύψους 99.825,04€, εφαρμοζόμενων των συντελεστών που ορίζονται στη κλίμακα της παρ. 3 του άρθρου 43 Α του Ν 4172/2013 ανά ποσό κλιμακίου, ήτοι:

Εισόδημα σε ευρώ	Εισφ. Αλληλεγγύης	Ποσό Εισφοράς Αλληλ
0- 12.000	0%	
12.001 - 20.000	2,2%	176,00
20.001 - 30.000	5,00%	500,00
30.001 - 40.000	6,50%	650,00
40.001 - 65.000	7,50%	1.875,00
65.001 - 99.825,04	9,00%	<u>3.134,25</u>
ΣΥΝΟΛΟ		6.335,25

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για την εφαρμογή διαφορετικών συντελεστών στο υπολογισμό του ποσού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 14/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

Ποσό πληρωμής : 6.388,10 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 11.07.2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.