



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 03-03-2020

Αριθμός απόφασης: 455

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης .../.../2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ...**, με ΑΦΜ:..., κατά των

α) με αριθμό ειδοποίησης .../.../2019 εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν υποβολής 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος,

β) με αριθμό ειδοποίησης .../.../2019 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012,

γ) με αριθμό ειδοποίησης .../.../2019 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013,

- δ)με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014,
- ε)με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 και
- στ)με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 5.** α)Το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν υποβολής 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος
- β)Το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012,
- γ)Το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013,
- δ)Τη με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014,
- ε)Τη με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 και
- στ)Τη με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../...-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ... με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α)Με το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν υποβολής 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης βάσει των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, ύψους 803,71€.

Β)Με το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.836,95€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης βάσει των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, ύψους 540,00€.

Γ) Με το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.140,68€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης βάσει των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, ύψους 609,94€. Από το εν λόγω ποσό αφαιρείται το ποσό των 143,90€ που είχε προσδιοριστεί με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ιδίου οικονομικού έτους.

Δ) Με την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 455,95€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης βάσει των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 ύψους 564,95€. Από το εν λόγω ποσό αφαιρείται το ποσό των 145,65€ που είχε προσδιοριστεί με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ιδίου οικονομικού έτους.

Ε) Με την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 299,03€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης βάσει των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 ύψους 497,41€. Από το εν λόγω ποσό αφαιρείται το ποσό των 145,68€ που είχε προσδιοριστεί με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ιδίου φορολογικού έτους.

ΣΤ) Με την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 141,25€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης βάσει των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν 3986/2011 ύψους 221,85€. Από το εν λόγω ποσό αφαιρείται το ποσό των 101,12€ που είχε προσδιοριστεί με βάση την αρχική και την 1^η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ιδίου φορολογικού έτους.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα έλαβε κατά το έτος 2018 αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης, για τα οποία όφειλε να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούσαν, μεταξύ των οποίων και τα υπό κρίση οικονομικά και φορολογικά έτη. Συνεπώς υπεβλήθησαν οι σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις και εκδόθηκαν, μεταξύ άλλων και οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των προσβαλλόμενων πράξεων ως προς τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τον υπολογισμό της οποίας θεωρεί λανθασμένο, αφού δεν αφαιρείται το ποσό των 12.000,00€ επί του οποίου δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης, καθώς και τον επανυπολογισμό του φόρου για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, τον υπολογισμό του οποίου θεωρεί επίσης λανθασμένο αφού, όπως ισχυρίζεται, το εισόδημά της από τόκους καταθέσεων συνυπολογίσθηκε στο φορολογητέο εισόδημα και για αυτό πλήρωσε επιπλέον ποσό φόρου.

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 8 του Ν 4172/2013 "1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

.....

4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο."

Επειδή, στο άρθρο 29 του ν 3986/2011, ως ίσχυε κατά τα οικονομικά έτη 2011, 2012, 2013, 2014 και το φορολογικό έτος 2014, 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 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.

.....

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.....”.

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, ως ίσχυε κατά το φορολογικό έτος 2015, ορίζεται ότι

“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.

.....
Το ποσό της έκτακτης εισφοράς από 1.1.2015 περιορίζεται αναλόγως, σε κάθε περίπτωση ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς να μην υπολείπεται του καθαρού εισοδήματος που απομένει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, η οποία υπολογίστηκε με την εφαρμογή του αμέσως προηγούμενου συντελεστή.”.

Επειδή, στην παράγραφο 6 της ΠΟΛ 1159/2015 ορίζεται ότι “ Το ποσό της εισφοράς εξακολουθεί να περιορίζεται αναλόγως, σε κάθε περίπτωση ώστε το εναπομένον εισόδημα μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς να μην είναι μικρότερο από το ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του αμέσως μικρότερου συντελεστή στο άνω όριο του προηγούμενου κλιμακίου. Πιο συγκεκριμένα, το καθαρό ποσό που απομένει μετά από την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς του κλιμακίου με συντελεστή 0,7%, δε μπορεί να είναι μικρότερο από 12.000 ευρώ, το καθαρό ποσό του κλιμακίου με συντελεστή 1,4% δε μπορεί να είναι μικρότερο από 19.860 ευρώ (20.000*0,7%), το καθαρό ποσό του κλιμακίου με συντελεστή 2% δε μπορεί να είναι μικρότερο από 29.580 ευρώ (30.000*1,4%), το καθαρό ποσό του κλιμακίου με συντελεστή 4% δε μπορεί να είναι μικρότερο από 49.000 ευρώ (50.000*2%), το καθαρό ποσό του κλιμακίου με συντελεστή 6% δε μπορεί να είναι μικρότερο από 96.000 ευρώ (100.000*4%) και τέλος τα καθαρά ποσά του κλιμακίου με συντελεστή 8% δε μπορεί να είναι μικρότερο από 470.000 ευρώ (500.000*6%).”

Επειδή, στο άρθρο 35 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “ Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος

σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων, καθώς και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία.”

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 4 του άρθρου 37 του ως άνω ΚΦΕ “

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.

.....

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, στην παράγραφο 1 του άρθρου 62 του ΚΦΕ ορίζεται ότι “ 1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: α)μερίσματα, β) τόκοι, γ) δικαιώματα (royalties),.....”.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 40 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 64 του Ν 4172/2013 “ 1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: α) για μερίσματα πέντε τοις εκατό (5%), β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%), γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),...”

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2011, όπως προκύπτει και από το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος για το οικείο οικονομικό έτος, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας με την αρχική και την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ανέρχεται στο ποσό των 40.185,50€. Συνεπώς, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, υπολογιζόμενη με ποσοστό 2% επί του συνολικού εισοδήματος, ήτοι ποσό ύψους 803,71€ (40.185,50€*2%) και επιβάλλεται σε ολόκληρο το ποσό του εισοδήματος, με ποσοστό 2%, ήτοι 40.185,50€ * 2%=803,71€. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2012, όπως προκύπτει και από το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική

δήλωση για το οικείο οικονομικό έτος, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας με την αρχική και την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ανέρχεται στο ποσό των 27.000,08€. Συνεπώς, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, υπολογιζόμενη με ποσοστό 2% επί του συνολικού εισοδήματος, ήτοι ποσό ύψους 540,00€ ($27.000,08€ \times 2\%$). Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2013, όπως προκύπτει και από το με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση για το οικείο οικονομικό έτος, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας με την αρχική και την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ανέρχεται στο ποσό των 30.497,12€. Συνεπώς, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, υπολογιζόμενη με ποσοστό 2% επί του συνολικού εισοδήματος, ήτοι ποσό ύψους 609,94€ ($30.497,12€ \times 2\%$), το οποίο μειώνεται κατά το ποσό των 143,90€ που είχε ήδη παρακρατηθεί. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2014, όπως προκύπτει και από την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση για το οικείο οικονομικό έτος, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας με την αρχική και την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ανέρχεται στο ποσό των 28.247,29€. Συνεπώς, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, υπολογιζόμενη με ποσοστό 2% επί του συνολικού εισοδήματος, ήτοι ποσό ύψους 564,95€ ($28.247,29€ \times 2\%$), το οποίο μειώνεται κατά το ποσό των 145,65€ που είχε ήδη παρακρατηθεί. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2014, όπως προκύπτει και από την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση για το οικείο φορολογικό έτος, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας με την αρχική και την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ανέρχεται στο ποσό των 24.870,60€. Συνεπώς, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, υπολογιζόμενη με ποσοστό 2% επί του συνολικού εισοδήματος, ήτοι ποσό ύψους 497,41€ ($24.870,60€ \times 2\%$), το οποίο μειώνεται κατά το ποσό των 145,68€ που είχε ήδη παρακρατηθεί. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, κατά το ίδιο ως άνω φορολογικό έτος στο φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας περιλαμβάνεται το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 19.299,57 €, πλέον

του εισοδήματος από τόκους ύψους 5.571,03 € και ανέρχεται στο ποσό των 24.870,60 ευρώ. Το μεν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες φορολογείται βάσει της ετήσιας κλίμακας φορολογίας εισοδήματος με συντελεστή 22% και το εισόδημα από τόκους με συντελεστή 15% και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

	Φορολογητέο εισόδημα	Συντελεστής φορολογίας	Αναλογών φόρος (Α)	Παρακρατηθείς φόρος (Β)	Μειώσεις φόρου (Γ)	Κύριος φόρος (Α) - (Β) - (Γ)
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	19.299,57€	22%	4.245,88€	1.846,85€	2.100,00€	299,03€
Εισόδημα από τόκους	5.571,03€	15%	835,68€	835,68€		0,00
	24.870,60€		5.081,56€	2.682,53€	2.100,00€	299,03€

Από τον παραπάνω πίνακα γίνεται σαφές ότι το εισόδημα από τόκους προστίθεται μεν στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα για λόγους όμως ορθής απεικόνισης και προκειμένου να προσδιοριστεί η βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, από την οποία δεν εξαιρείται, δεν υπολογίζεται όμως επ' αυτού επιπλέον φόρος, καθώς φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15% και, εν προκειμένω, με την παρακράτηση φόρου 835,68€ εξαντλήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2015, όπως προκύπτει και από την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση για το οικείο φορολογικό έτος, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας με την αρχική και τις δυο τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ανέρχεται στο ποσό των 20.082,83€. Συνεπώς, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης, υπολογιζόμενη με ποσοστό 1,4% επί του συνολικού εισοδήματος, ήτοι ποσό ύψους 281,16€ (20.082,83€ * 1,4%). Το καθαρό ποσό του εισοδήματος που απομένει μετά από την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς του κλιμακίου με συντελεστή 1,4% είναι μικρότερο από το ποσό των 19.860,00€ (20.082,83€-281,16€=19.801,67€) και συνεπώς, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 29 του Ν 3986/2011, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης περιορίζεται στο ποσό των 221,85€ έτσι ώστε το καθαρό ποσό του εισοδήματος που απομένει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς να μην είναι μικρότερο από το ποσό των 19.860,00€ (20.082,83€-221,85€=19.860,98€). Ακολούθως, η προσδιορισθείσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης (221,85€) μειώνεται κατά το ποσό

των 101,12€ που είχε ήδη παρακρατηθεί. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, κατά το ίδιο ως άνω φορολογικό έτος στο φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας περιλαμβάνεται το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 19.447,01 €, πλέον του εισοδήματος από τόκους ύψους 635,82 € και ανέρχεται στο ποσό των 20.082,83 ευρώ. Το μεν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες φορολογείται βάσει της ετήσιας κλίμακας φορολογίας εισοδήματος με συντελεστή 22% και το εισόδημα από τόκους με συντελεστή 15% και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

	Φορολογητέο εισόδημα	Συντελεστής φορολογίας	Αναλογών φόρος (Α)	Παρακρατηθείς φόρος (Β)	Μειώσεις φόρου (Γ)	Κύριος φόρος (Α) - (Β) - (Γ)
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	19.447,01€	22%	4.278,34€	2.037,09€	2.100,00€	141,25€
Εισόδημα από τόκους	635,82€	15%	95,37€	95,37€		0,00
	20.082,83€		4.373,71€	2.132,46€	2.100,00€	141,25€

Από τον παραπάνω πίνακα γίνεται σαφές ότι το εισόδημα από τόκους προστίθεται μεν στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα για λόγους όμως ορθής απεικόνισης και προκειμένου να προσδιοριστεί η βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, από την οποία δεν εξαιρείται, δεν υπολογίζεται όμως επ' αυτού επιπλέον φόρος, καθώς φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 15% και, εν προκειμένω, με την παρακράτηση φόρου 95,37€ εξαντλήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από ...-...-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης

Α)Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011: 803,71€.

Β)Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012: 2.376,95€.

Γ)Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013: 1.606,72€.

Δ)Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014: 875,25€.

Ε)Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014: 624,46€ και

ΣΤ)Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015: 261,98€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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