



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 14.05.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1443

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 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 14.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: **1. του και της με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός και **2.** του και της με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός κατά: **1)** του υπ' αριθ./**2018** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** του υπ' αριθ./**2018** Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 4 § 1 Ν, 2523/1997, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των του και της, με Α.Φ.Μ., και του και της, με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με τον υπ' αριθ./**2018** Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό εισφοράς αλληλεγγύης 32.065,28 €.

2) Με τον υπ' αριθ./**2018** Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 4 § 1 Ν, 2523/1997, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, αυτοτελές πρόστιμο 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 § 1 ν. 2523/1997 και του άρθρου 72 § 48 ν. 4174/2013, επειδή υπέβαλλε ανακριβώς τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 ως προς τα δεδομένα που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 62 § 5 ν. 2238/1944, με την επισήμανση ότι από την παράλειψη αυτή δεν προκύπτει διαφορά φόρου εισοδήματος.

Αρχικώς η προσφεύγουσα είχε στοχευθεί για αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό και είχε εκδοθεί η με αριθμό/.../...../2014 εντολή ελέγχου για τις χρήσεις 2009 έως 2011. Ειδικότερα από στοιχεία που διαβιβάστηκαν στην αρμόδια φορολογική αρχή από τη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα στη χρήση 2010 απέστειλε ως εντολέας στο εξωτερικό (Αγγλία) έμβασμα ποσού 1.500.000 USD. Ωστόσο, από τα προαναφερθέντα διαβιβασθέντα στοιχεία προέκυψε ότι η προσφεύγουσα είχε αποστείλει έμβασμα στο εξωτερικό (Αγγλία) και τη χρήση 2012 ποσού 300.000 USD, οπότε ζητήθηκε με Υπηρεσιακό Σημείωμα επέκταση της εντολής ώστε να περιληφθεί και η χρήση αυτή.

Εν συνεχεία, λόγω παραλαβής από την Δ.Ο.Υ. Ψυχικού φακέλου τεκμηρίωσης, όπου διαπιστώθηκε ότι είχε κατατεθεί συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2007 (οικ. έτος 2008) που αφορούσε σε δήλωση μερίσματος από εκμετάλλευση πλοίου ποσού 1.846.880 USD, ζητήθηκε με Υπηρεσιακό Σημείωμα επέκταση της εντολής και για τον έλεγχο της χρήσης αυτής, οπότε και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./.../...../2017 εντολή ελέγχου για τις χρήσεις 2007 έως 2012.

Τέλος, λόγω του ότι ο έτερος προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος σε τραπεζικούς λογαριασμούς απ' όπου απεστάλησαν εμβάσματα, ζητήθηκε με Υπηρεσιακό Σημείωμα και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./.../2017 εντολή ελέγχου για τις χρήσεις 2007 έως 2012.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας, κατόπιν της ως άνω εντολής ελέγχου, διαπιστώθηκε βάσει της 22.11.2018 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, διαφοροποίηση ως προς τα εισοδήματα επί των οποίων επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. επιβολή έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης στο ποσό των \$ 1.020.000

- 1.1. απαλλαγή των ναυτιλιακών μερισμάτων από κάθε φόρο, τέλος ή εισφορά.
- 1.2. έμμεση απαλλαγή των ναυτιλιακών μερισμάτων από την εισφορά αλληλεγγύης πριν από το 2014.
- 1.3. γενικευμένη ισχύς της απόφασης υπ' αριθ. 7242/2018 ΔΠρΑθ.

2. ελλείψεις προσβαλλόμενων πράξεων και έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, από τον έλεγχο των προσκομισθέντων στοιχείων σε συνδυασμό με το φυσικό και ηλεκτρονικό αρχείο της αρμόδιας φορολογικής αρχής και τα δεδομένα του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας προέκυψε ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβώς την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013 ως προς τα δεδομένα που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Συγκεκριμένα δεν συμπεριέλαβε στον κωδικό 660 της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης ποσό ναυτιλιακού μερίσματος ύψους 802.288,41 €.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152/1-7-2011), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 29. Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα

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 ολικά 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.

*********: Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 215 του νόμου **4072/2012** και ισχύει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι την 11-4-2012

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.

ε) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2, του Προέδρου της Δημοκρατίας, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Βουλής, των Βουλευτών, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Κυβέρνησης, των Υπουργών, των Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών, των Γενικών και Ειδικών Γραμματέων Υπουργείων, των Γενικών Γραμματέων των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων, των Περιφερειαρχών, των Ευρωβουλευτών, των Δημάρχων και των προσώπων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 3 του άρθρου 56 του Συντάγματος, εφόσον οι πάσης φύσεως αποδοχές και πρόσθετες αμοιβές ή απολαβές τους είναι τουλάχιστον ίσες με τις αποδοχές Γενικού Γραμματέα

Υπουργείου, όπως ορίζεται στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. [3833/2010](#) (Α'40), η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) επί ολόκληρου του ποσού.

Το ποσό της έκτακτης εισφοράς 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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1167/2.8.2011** Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29,30 και 31, αντίστοιχα, του ν. 3986/2011(ΦΕΚ152 Α-1 Ιουλίου 2011). Λοιπά θέματα για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων .

“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.

Σημειώνεται ότι στις διατάξεις αυτές εμπίπτει και το απαλλασσόμενο εισόδημα της [παραγράφου 7 του άρθρου 6 του ΚΦΕ](#), δηλαδή κέρδη ως τριάντα χιλιάδες ευρώ (30.000), για όσους νέους έως τριάντα πέντε (35) ετών υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών για πρώτη φορά, για τα τρία πρώτα έτη. Επιπλέον, στις διατάξεις αυτές εμπίπτουν και τα ποσά των μειώσεων των καθαρών κερδών και καθαρών εισοδημάτων των ατομικών επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στις διατάξεις του [άρθρου 73 ν.3842/2010](#).

Επισημαίνεται ότι, στις διατάξεις αυτές δεν εμπίπτει το ποσό της μείωσης που υπολογίζεται στις αντικειμενικές δαπάνες του άρθρου 16, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' του [άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε.](#)

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.

Στην περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγρ. 1 του άρθρου 5 του ΚΦΕ](#), εφόσον η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ενός συζύγου είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από αυτόν, τότε η διαφορά αυτή μπορεί να καλυφθεί από τα πραγματικά εισοδήματα του άλλου συζύγου.....

2. Περαιτέρω, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς τα ακόλουθα εισοδήματα :

α) της περιπτ. θ' της [παραγρ. 5 του άρθρου 6](#), δηλαδή οι μισθοί, συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε όσους παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, που υπερβαίνει σε ποσοστό το ογδόντα τοις εκατό (80%)

β) της [παρ. 1 του άρθ. 14](#), δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης και γ) της περιπτ. γ' της [παραγρ. 4 του άρθ. 45 του ΚΦΕ](#), δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων και τα εφάπαξ βοηθήματα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές.

δ) οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ και όσοι λαμβάνουν κατά την χρήση 2011 επίδομα ανεργίας, έστω κι αν κατά την χρήση 2010 είχαν εισόδημα, εφόσον δεν έχουν κατά τον χρόνο της βεβαίωσης πραγματικά εισοδήματα.

Επειδή οι παραπάνω προϋποθέσεις δεν είναι δυνατό να εξευρεθούν από τα στοιχεία που επεξεργάζεται η ΓΓΠΣ, προκειμένου οι φορολογούμενοι αυτοί να εξαιρεθούν από την καταβολή της ειδικής εισφοράς, μετά τη λήψη του εκκαθαριστικού σημειώματος θα υποβάλλουν στην αρμόδια

Δ.Ο.Υ., αίτηση για νέα εκκαθάριση, με τη βεβαίωση του ΟΑΕΔ ότι είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα του, ως μακροχρόνια άνεργοι, ή ότι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας και με υπεύθυνη δήλωση ότι δεν αποκτούν πραγματικά εισοδήματα.

3. Δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) στις αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 13 του πρωτοκόλλου περί Προνομίων και Ασυλιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της 8ης Απριλίου 1965 (όπως ισχύει σήμερα) καθώς και στις αμοιβές των λοιπών προσώπων που αναφέρονται στην [ΠΟΛ.1014/22.2.2010](#).

β) στις αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και δηλώνονται στους κωδικούς αριθμούς 477-478 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ενώ αντίθετα υπόκεινται σε εισφορά όσες δίδονται επί της παραγωγής και δηλώνονται στους κωδικούς 659-660.

γ) σε κανένα ποσό από αυτά που δηλώνονται στους κωδικούς 781 -782, δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημα”.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1223/13.10.2011** Οδηγίες για συγκεκριμένες περιπτώσεις για την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, την έκτακτη εισφορά σε αντικειμενικές δαπάνες και το τέλος επιτηδεύματος

“..... Εκτός από τα ρητά κατονομαζόμενα ποσά του ν. 3986/2011 και της ΠΟΛ.1167/2.8.2011 Υπουργικής Απόφασης, κανένα άλλο ποσό δεν εξαιρείται από την ειδική εισφορά, αφού αυτή επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα.....” (σχετ. και η ΠΟΛ 1149/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1106/14.4.2014** Προϋποθέσεις δικαιολόγησης εισοδήματος από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών.

Β. Για την ορθή εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, δίδονται οι εξής διευκρινίσεις:

“..... Τα συνολικά ποσά των μερισμάτων, είτε εισάγονται στην Ελλάδα είτε όχι και ανεξάρτητα από το νόμισμα με το οποίο εισπράττονται (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α. κτλ), σε κάθε περίπτωση αποτελούν εισόδημα και δηλώνονται στη φορολογική δήλωση στους κωδικούς 659-660 και δεν αντιμετωπίζονται σαν ποσά που αφορούν εισαγωγή συναλλάγματος, τα οποία δηλώνονται στους κωδικούς 781-782.”

Επειδή εν προκειμένω, το υπό κρίση εισόδημα από ναυτιλιακά μερίσματα δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και στην εκδοθείσα, κατ’ εφαρμογή αυτών, ΠΟΛ.1167/2.8.2011 Υπουργική Απόφαση.

Επειδή, το σύνολο των διδόμενων από τα δικαστήρια συγκεκριμένων λύσεων σε νομικά ζητήματα αποτελεί τη νομολογία των δικαστηρίων. Προκειμένου όμως να γίνεται λόγος περί «παγίας νομολογίας», θα πρέπει να πρόκειται περί σειράς δικαστικών αποφάσεων, με τις οποίες ορισμένο νομικό ζήτημα κρίθηκε επανειλημμένως από τα δικαστήρια με τέτοιο ομοιόμορφο, σταθερό και συνεχή τρόπο, ώστε να δικαιολογείται η δημιουργία στους δικαζόμενους και στη Διοίκηση η πεποίθηση ότι επί παρόμοιας στο μέλλον υποθέσεως η κρίση των δικαστηρίων θα είναι όμοια, προαγόμενου με τον τρόπο αυτό του αισθήματος της ασφάλειας δικαίου (ίδτε Κ. Σημαντήρας, Γενικά Αρχαία του Αστικού Δικαίου, 1977, ημ. Ι σελ. 47 επ.).

Επειδή, η Διοίκηση δεν δεσμεύεται από την υπάρχουσα νομολογία των δικαστηρίων, η οποία άλλωστε δεν αποτελεί πηγή του δικαίου (ιδίως του διοικητικού), ενδείκνυται όμως κατά τη διερεύνηση εκκρεμών ενώπιον αυτής υποθέσεων να μην αγνοεί το λεγόμενο «δικαστικό προηγούμενο» (precedent) και να ακολουθεί την ερμηνευτική νομική λύση που έχει δοθεί για το συγκεκριμένο ζήτημα από την νομολογία και δη την παγία του ανώτατου δικαστηρίου, αφού η νομολογία των ανωτάτων δικαστηρίων δυσχερώς μεταβάλλεται (ίδτε Κ. Σημαντήρας, ο.π. σελ. 50).

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, η υπ’ αριθμ. 7242/2018 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 16^ο Μονομελές, δεδομένου και του γεγονότος ότι δεν έχει εκδοθεί από ανώτατο

δικαστήριο, δεν δύναται να θεωρηθεί ως πάγια νομολογία ούτε ότι μέσω αυτής δίδεται «νομική ερμηνευτική λύση» επί του κρινόμενου νομικού ζητήματος και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός των προσφευγόντων θα πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, η με αρ. 2563/2015 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ που επικαλούνται οι προσφεύγοντες, ακυρώνει τις διατάξεις του άρθρου 1 εδαφ. 6 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1167/2011 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 ΚΦΕ κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 εδαφ. ζ' (ανάληψη κεφαλαίου προηγούμενων ετών), (...) κρίνεται μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματική”*, και δεν γίνεται καμία αναφορά στην επιβολή ή όχι της εισφοράς αλληλεγγύης στα μερίσματα από πλοία.

Επειδή, η με αρ. 2465/2018 απόφαση του Β' τμήματος του ΣΤΕ που επικαλούνται οι προσφεύγοντες, αναφέρεται στην περίπτωση φορολογικού κατοίκου εξωτερικού, συγκεκριμένα του Ηνωμένου Βασιλείου και αφορά ζητήματα εφαρμογής της σχετικής ΣΑΔΦ, και συγκεκριμένα, ότι *“η εισφορά αλληλεγγύης είναι φόρος και εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου Ι της ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου”* και δεν γίνεται καμία αναφορά στην επιβολή ή όχι της εισφοράς αλληλεγγύης στα μερίσματα από πλοία.

Επειδή, το συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας, που επικαλείται η προσφεύγουσα, κυρώθηκε με το άρθρο 42 του Ν. 4301 (ΦΕΚ Α' 223/07-10-2014), σύμφωνα με το οποίο: *“ 1. Κυρώνονται και έχουν ισχύ νόμου από τη δημοσίευσή τους στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως: α) το από 18 Ιουλίου 2013 Συνυποσχετικό, μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας, ήτοι ατομικώς ενός εκάστου από τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που εμφανίζονται στο Παράρτημα Ι αυτού, και β) η από 31 Ιουλίου 2014 συνημμένη σε αυτό Πρόσθετη Πράξη,....”* και σύμφωνα δε, με Άρθρο 4 της Πρόσθετης Πράξης στο συνυποσχετικό *“1. Η φράση «κατά το χρονικό διάστημα 2014-2016» αντικαθίσταται με τη φράση «κατά το χρονικό διάστημα 2014-2017»”*.

Επειδή, το ζήτημα της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης σε ναυτιλιακά μερίσματα έχει κριθεί από την Υπηρεσία μας με την υπ αρ./2018 απόφαση (ad hoc).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει, ότι, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22.11.2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Συγκεκριμένα, η αρμόδια φορολογική αρχή, μετά την κοινοποίηση των υπ' αρ. –/2018 Σημειωμάτων Διαπιστώσεων Ελέγχου και των προσωρινών πράξεων, και προς εξαγωγή του τελικού της αποτελέσματος, έλαβε υπόψη της τα με αρ. πρωτ./2018 και/2018 υπομνήματα των προσφευγόντων καθώς και όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν. Απέδειξε δε, με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την διαφοροποίηση ως προς τα εισοδήματα επί των οποίων επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011. Η δε έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων, περί έλλειψης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου και των προσβαλλόμενων πράξεων, στερείται νομοθετικού πλαισίου και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, οι προσφεύγοντες υποστηρίζουν, ότι η φορολογική αρχή, λανθασμένα προέβη στη μετατροπή του ποσού των 1.020.000 USD στο ποσό των 802.288,41 αντί του ορθού στο ποσό των 790.024,01 €. Ο ισχυρισμός αυτός δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, διότι, ως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, α) η πίστωση του ποσού των \$ 1.020.000 έγινε την

03.01.2012 και όχι την 19.1.2012 και σύμφωνα με το Δελτίο Συναλλαγματικών ισοτιμιών αναφοράς της Τράπεζας της Ελλάδος, η ισοτιμία την 03.01.2012 είναι 1 ευρώ = 1,3014 Δολάρια ΗΠΑ ήτοι αντιστοιχεί σε 783.771,32 €, β) η πίστωση του ποσού των \$ 24.000,00 έγινε την 10.05.2012 και σύμφωνα με το Δελτίο Συναλλαγματικών ισοτιμιών αναφοράς της Τράπεζας της Ελλάδος, η ισοτιμία την 10.05.2012 είναι 1 ευρώ = 1,2961 Δολάρια ΗΠΑ ήτοι αντιστοιχεί σε 18.517,09 €. Ήτοι σύνολο 802.288,41 €.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά του υπ' αρ./2018 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 4 § 1 Ν, 2523/1997, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./14.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής των '..... του και της, με Α.Φ.Μ., και '..... του και της, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) του υπ' αριθ./2018 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 32.065,28 €

2) του υπ' αρ./2018 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 4 § 1 Ν, 2523/1997, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 100,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.