Breadcrumb

1. Αρχική
2. Entity Print

Δημοσιεύτηκε: 09/02/2018 Ενημερώθηκε: 09/02/2018

Συμψηφίζεται η εισφορά αλληλεγγύης με φόρο που κατεβλήθη στο εξωτερικό;

Προβολή σε μορφή PDF

Εισαγωγή

Ως γνωστόν, η εισφορά αλληλεγγύης αποτελεί μία πρόσθετη επιβάρυνση, η οποία επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα, εφόσον αυτό υπερβαίνει τις 12.000 Ευρώ. Κατά τη δήλωση παγκόσμιου εισοδήματος φορολογούμενων που δεν δικαιούνταν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό, προέκυψε έντονος προβληματισμός αναφορικά με τη δυνατότητα συμψηφισμού της ειδικής εισφοράς με φόρο εισοδήματος που κατεβλήθη στην αλλοδαπή.

Νομικό πλαίσιο ειδικής εισφοράς

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν. 4172/2013, «*ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του, που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Στον αντίποδα, ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος*». Παράλληλα, η φορολογική νομοθεσία προβλέπει τη δυνατότητα πίστωσης του φόρου αλλοδαπής έναντι του

ελληνικού φόρου (άρθρο 9 του ν. 4172/2013), εφόσον προσκομιστούν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά (ΠΟΛ 1026/2014 και 1060/2015).

Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2014, Α'167), επιβάλλεται στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σε σχολάζουσα κληρονομιά. 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.

Σκεπτικό γνωμοδοτήσεων του ΝΣΚ

Η υπ’ αριθμόν 130/2017 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβούλιου του Κράτους, κατέληξε ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης δεν αποτελεί φόρο εισοδήματος, με την στενή έννοια, αλλά δεν διευκρίνισε αν εμπίπτει στην κατηγορία των όμοιων με το φόρο εισοδήματος ή ουσιωδώς παρόμοιας φύσης φόρων, σύμφωνα με την ορολογία που επικρατεί στις ισχύουσες Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), που έχει συνάψει η Ελλάδα με άλλα κράτη.

Σύμφωνα με το σκεπτικό της νέας γνωμοδότησης του ΝΣΚ (υπ’ αριθμόν 13/2018), στις διατάξεις των ΣΑΔΦΕ, υπάγεται ο φόρος εισοδήματος αλλά και φόροι ή εισφορές που προβλέπονται ρητά σε κάποιες από αυτές τις συμβάσεις. Αναλυτικότερα, ο φόρος εισοδήματος αναφέρεται σε κάθε είδους φόρου που επιβάλλεται στο εισόδημα, αποτελεί αντικείμενο όλων των συμβάσεων και βάση σύγκρισης για τον χαρακτηρισμό ενός νέου φόρου ως όμοιου ή ουσιωδώς παρόμοιου. **Οι έννοιες «όμοιος» ή «παρόμοιος» ελάχιστα διαφέρουν, ενώ με τον χαρακτηρισμό «ουσιωδώς», στη διατύπωση του ουσιωδώς παρόμοιου φόρου, εννοείται φόρος με τα ίδια σχεδόν γνωρίσματα. Τα γνωρίσματα είναι ο σκοπός, το αντικείμενο, τα υποκείμενα του φόρου και η χρονική διάρκεια.**

Σε αυτό το πλαίσιο, αξίζει να σημειωθεί ότι η εισφορά αλληλεγγύης έχει επιβληθεί για διαφορετικό σκοπό σε σχέση με τον φόρο εισοδήματος. Πιο συγκεκριμένα, επιβλήθηκε στο πλαίσιο της μνημονιακής πολιτικής ως αναγκαίο μέτρο με στόχο την επίτευξη πλεονάσματος του ΑΕΠ, τη διασφάλιση της βιωσιμότητας και την

μείωση του δημόσιου χρέους. Αντίθετα, ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται με στόχο τις πάγιες λειτουργικές ανάγκες του κράτους όπως παιδεία, υγεία, ανεξάρτητα των συνθηκών. Συνεπώς, η εισφορά επιβλήθηκε για την κάλυψη έκτακτων αναγκών και έχει προσωρινό χαρακτήρα, ενώ ο φόρος εισοδήματος είναι η βασική πηγή εσόδων του κράτους.

Επιπλέον, η εισφορά αλληλεγγύης υπολογίζεται βάσει κλίμακας στα εισοδήματα ανεξάρτητα εάν είναι φορολογητέα ή όχι σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, ενώ ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται στα φορολογητέα εισοδήματα όπως προαναφέρθηκαν. Ακόμη, τα κλιμάκια και οι συντελεστές με βάση τα οποία υπολογίζεται η εισφορά είναι διαφορετικά σε σχέση με αυτά του φόρου εισοδήματος.

Μια ακόμη σημαντική διαφορά είναι ότι η εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε φυσικά πρόσωπα και σε σχολάζουσες κληρονομιές, ενώ ο φόρος εισοδήματος σε κάθε είδους πρόσωπα ή οντότητες.

Στο διά ταύτα, **η εισφορά αλληλεγγύης αποτελεί φόρο, όχι όμως φόρο επί του εισοδήματος**, καθώς δεν έχει ως αντικείμενο τα εισοδήματα, αλλά τα εισοδήματα αποτελούν την βάση επιβολής της εισφοράς. Αποτελούν δηλαδή ασφαλή στοιχεία διάγνωσης της φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων.

Φορολογικές συνέπειες

Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων παγκόσμιου εισοδήματος, η εισφορά αλληλεγγύης δεν καλύπτεται από τα προβλεπόμενα στις ΣΑΔΦ και δεν συμψηφίζεται με φόρο αλλοδαπής.

Για παράδειγμα, έστω ένα μισθωτός σε μία χώρα με την οποία υπάρχει ΣΑΔΦ έλαβε μισθό ύψους 100.000 Ευρώ, μετά την αφαίρεση των υποχρεωτικών ασφαλιστικών εισφορών, και του παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος 40.000 Ευρώ. Ο φορολογούμενος όμως δεν μπορεί να μεταφερθεί στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού διότι δεν έχει συμπληρώσει 183 ημέρες συνήθους διαμονής στην αλλοδαπή και υποχρεούται να δηλώσει το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα. Αν ληφθεί υπόψη ότι δεν διαθέτει εισοδήματα από άλλες πηγές, ο αναλογούν φόρος ανέρχεται σε 36.900 Ευρώ, ο οποίος συμψηφίζεται στο σύνολο του με το φόρο που αποδεδειγμένα κατεβλήθη στο εξωτερικό. Επιπρόσθετα, υποχρεούται να καταβάλει εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.350 Ευρώ, η οποία δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τον

εναπομείναντα φόρο αλλοδαπής ύψους Ευρώ 3.100 (40.000 – 36.900).

Συνεπώς, στο τέλος της ημέρας, ο φορολογούμενος μισθωτός έχει υποστεί φορολογική επιβάρυνση της τάξης του 46,5%, ενώ δεν διέμενε για ένα σημαντικό χρονικό διάστημα στην Ελλάδα, και πιθανότατα έπρεπε να αντιμετωπίσει ένα πολύ υψηλότερο κόστος διαβίωσης.

Συμπεράσματα

Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης και ο φόρος εισοδήματος **διαφέρουν στα βασικά γνωρίσματα** τους και κυρίως στο σκοπό τους και στην αιτία που επιβλήθηκαν, καθώς και στο αντικείμενο, στη διάρκεια και στα υποκείμενα πρόσωπα. Συμπερασματικά, παρόλο που η εισφορά αλληλεγγύης αποτελεί φόρο, δεν είναι όμως φόρος επί του εισοδήματος, και συνεπώς δεν εμπίπτει στην κατηγορία των όμοιων με το φόρο εισοδήματος ή ουσιωδώς παρόμοιας φύσης φόρων που περιλαμβάνονται στις Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας που έχει συνάψει η χώρα μας.

Σε πρακτικό επίπεδο, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης είναι μία αναπόφευκτη επιβάρυνση για τους φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας, οι οποίοι υποχρεούνται σε δήλωση του παγκόσμιου εισοδήματος στη χώρα μας, ανεξάρτητα του φόρου που έχουν αποδεδειγμένα καταβάλει στο εξωτερικό.

Heading
Ελληνικός Φορολογικός Οδηγός

Δείτε όλο τον Οδηγό