



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**Αριθμός Γνωμοδότησης 77/2020**

**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**(Τμήμα Γ')**

**Συνεδρίαση της 16ης Ιουνίου 2020**

**Σύνθεση:**

**Πρόεδρος:** Βασιλική Δούσκα, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Μέλη:** Σπυρίδων Παπαγιαννόπουλος, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ, Νίκη Μαριόλη, Κυριακή Παρασκευοπούλου, Χρήστος Μητκίδης, Βασιλική Παπαθεοδώρου, Αικατερίνη Γαλάνη, Ευάγγελος Μαρίνης, Νικόλαος Μουκαζής, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

**Εισηγήτρια:** Ξανθή Μπασάκου, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

**Αριθμός Ερωτήματος:** Το με αριθμό πρωτ. 20201888/24-3-2020 έγγραφο του Πρύτανη του Πανεπιστημίου Πειραιά.

**Περίληψη Ερωτήματος:** Ερωτάται αν, για τον υπολογισμό του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος φοιτητή που αιτείται απαλλαγή από τα τέλη φοίτησης σε Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών (Π.Μ.Σ.), λαμβάνεται υπόψη η δηλούμενη ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Στο πιο πάνω έγγραφο ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Γ') γνωμοδότησε ως εξής:

**Ιστορικό**

Στο παραπάνω έγγραφο και τα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν, εκτίθεται το ακόλουθο ιστορικό:

1. Ο Θ.Μ. ετών 23, επελέγη από την Επιτροπή Αξιολόγησης Υποψηφίων του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών του Πανεπιστημίου Πειραιά (Τμήμα Ψηφιακών Συστημάτων). Εν συνεχεία, υπέβαλε την από 23-10-2019 αίτηση απαλλαγής του από τα τέλη φοίτησης στο Π.Μ.Σ. με τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, μεταξύ των οποίων και αντίγραφα της φορολογικής δήλωσης των γονέων του (ως εξαρτώμενο τέκνο) και του σχετικού εκκαθαριστικού σημειώματος φορολογικού έτους 2018.

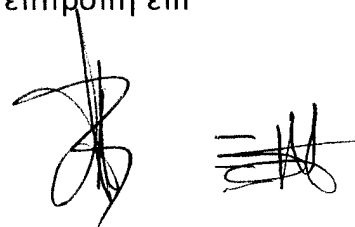
Η αίτηση αυτή απορρίφθηκε από την αρμόδια επιτροπή επιλογής, με την αιτιολογία ότι το συνολικό οικογενειακό εισόδημα υπερβαίνει το 70% του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος (5.504,00), όπως αυτό προσδιορίστηκε για το έτος 2019 με την απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, με αριθμό 102787/26-6-2019 (Β'2743).

Ειδικότερα το οικογενειακό εισόδημα σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση υπολογίστηκε σε 21.058,00 ευρώ. Το ποσό αυτό προέκυψε από το άθροισμα των δηλωθέντων εισοδημάτων α) από εκμίσθωση κατοικιών των γονέων του ανωτέρω (4.398+3.600), β) εισοδημάτων που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (3.360 +2.000) και γ) εισοδήματος προηγούμενων ετών που αναλώθηκε κατά το φορολογικό έτος 2018 (3.100+4.600)

Στη συνέχεια, αφού αφαιρέθηκαν οι φόροι ύψους 2.535,70, το υπόλοιπο διαιρέθηκε με την κλίμακα ισοδυναμίας του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. 131757/Ζ1/2-8-2018 (Β'3387) απόφασης του ως άνω Υπουργού και τελικώς το οικογενειακό διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα ανήλθε σε  $(21.058 - 2.535,70)/2,8 = 6.615,11$ , ποσό που υπερβαίνει το 70% του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος (5.504,00), όπως αυτό προσδιορίστηκε για το έτος 2019 με την προαναφερθείσα υπουργική απόφαση.

Κατά της ως άνω απορριπτικής απόφασης ο Θ.Μ. υπέβαλε την από 24-1-2020 ένσταση, με την οποία ισχυρίζεται ότι κατά τον υπολογισμό του συνολικού εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, δεν έπρεπε να ληφθεί υπόψη η ανάλωση εισοδήματος προηγούμενων ετών, έτσι ώστε το οικογενειακό εισόδημά του να μην υπερβαίνει το 70% του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος και να δικαιούται της απαλλαγής τελών φοίτησης.

Ενόψει των ανωτέρω και προκειμένου να αποφανθεί η αρμόδια επιτροπή επί της ως άνω ενστάσεως, τέθηκε το προκείμενο ερώτημα.



## **Νομοθετικό πλαίσιο**

2. Στο άρθρο 35 του ν. 4485/2017 «Οργάνωση και λειτουργία της ανώτατης εκπαίδευσης, ρυθμίσεις για την έρευνα και άλλες διατάξεις» (Α` 114), και υπό τον τίτλο «Δωρεάν φοίτηση - υποτροφίες» ορίζονται τα εξής:

*«1 Τα Α.Ε.Ι. διασφαλίζουν την πρόσβαση στο δεύτερο κύκλο σπουδών των φοιτητών που πληρούν τα ακαδημαϊκά κριτήρια εισαγωγής, ανεξάρτητα από την οικονομική τους κατάσταση.*

*2. Απαλλάσσονται από τα τέλη φοίτησης, όπου αυτά προβλέπονται, οι φοιτητές Π.Μ.Σ., των οποίων το ατομικό εισόδημα, εφόσον διαθέτουν ίδιο εισόδημα, και το οικογενειακό διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα δεν υπερβαίνουν αυτοτελώς, το μεν ατομικό το εκατό τοις εκατό (100%), το δε οικογενειακό το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος, σύμφωνα με τα πλέον πρόσφατα κάθε φορά δημοσιευμένα στοιχεία της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛ.ΣΤΑΤ.). Η απαλλαγή αυτή παρέχεται για τη συμμετοχή σε ένα μόνο Π.Μ.Σ.. Σε κάθε περίπτωση, οι απαλλασσόμενοι φοιτητές δεν ξεπερνούν το ποσοστό του τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού αριθμού των φοιτητών που εισάγονται στο Π.Μ.Σ.. Αν οι δικαιούχοι υπερβαίνουν το ποσοστό του προηγούμενου εδαφίου, επιλέγονται με σειρά κατάταξης ξεκινώντας από αυτούς που έχουν το μικρότερο εισόδημα. Με απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ορίζεται κάθε θέμα σχετικό με την εφαρμογή των προηγούμενων εδαφίων. Με όμοια απόφαση διαπιστώνεται κατ' έτος το ποσό που αντιστοιχεί στο εθνικό διάμεσο διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα (το ατομικό και το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του οικογενειακού), σύμφωνα με τα στοιχεία της ΕΛ.ΣΤΑΤ.. Για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου λαμβάνονται υπόψη, από την Επιτροπή που συγκροτείται δυνάμει της περίπτωσης δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 31, τα εισοδήματα του τελευταίου φορολογικού έτους, για το οποίο κατά το χρόνο της επιλογής στο Π.Μ.Σ. έχει ολοκληρωθεί η εκκαθάριση φόρου, σύμφωνα με όσα ορίζονται στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.*

*3. Η αίτηση για απαλλαγή από τα τέλη φοίτησης υποβάλλεται ύστερα από την ολοκλήρωση της διαδικασίας επιλογής των φοιτητών των Π.Μ.Σ.. Η οικονομική κατάσταση υποψηφίου σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί λόγο μη επιλογής σε*

Π.Μ.Σ.. Όσοι λαμβάνουν υποτροφία από άλλη πηγή, δεν δικαιούνται απαλλαγής.

4. Σε κάθε περίπτωση, τα Ιδρύματα χορηγούν υποτροφίες σε φοιτητές βάσει ακαδημαϊκών κριτηρίων, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται στον Κανονισμό Μεταπτυχιακών Σπουδών.

5. Η παράβαση από τα αρμόδια για την επιλογή των φοιτητών όργανα των διατάξεων των παραγράφων 1 έως 3 και των σχετικών προβλέψεων του Κανονισμού Μεταπτυχιακών Σπουδών συνιστά βαρύτατο πειθαρχικό παράπτωμα, που επισύρει την πειθαρχική ποινή της προσωρινής ή οριστικής απόλυσης, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο π.δ. 160/2008 (Α' 220)».

3. Στην απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων με αριθμό 131757/Ζ1 /2-8-2018 «Περί απαλλαγής από τα τέλη φοίτησης φοιτητών Προγραμμάτων Μεταπτυχιακών Σπουδών των Ελληνικών Α.Ε.Ι.» (Β' 3387), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του πέμπτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 35 του ν. 4485/2017, ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρο 1. Πεδίο Εφαρμογής.

«Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται για τους φοιτητές που έχουν επιλεγεί να φοιτήσουν σε Προγράμματα Μεταπτυχιακών Σπουδών που οργανώνονται και λειτουργούν από τα Ελληνικά Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, από το ακαδημαϊκό έτος 2018-2019 και στο εξής».

Άρθρο 2. Ορισμοί.

«Για την εφαρμογή της παρούσας νοούνται ως:

1. Εθνικό διάμεσο διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα:

Το ως άνω εισόδημα προσδιορίζεται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή και διαπιστώνεται στην απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων που εκδίδεται κατ' έτος, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 35 του ν. 4485/2017.

2. Οικογενειακό διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα:

Για τον υπολογισμό του οικογενειακού διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, δηλαδή το άθροισμα των εισοδημάτων των μελών της οικογένειας από όλες τις πηγές εισοδήματος (εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, από αυτοαπασχόληση, συντάξεις, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, επιδόματα - ανεργίας, οικογενειακά κλπ), μετά την αφαίρεση των φόρων (συμπεριλαμβανομένου του ΕΝΦΙΑ) και των

εισφορών για κοινωνική ασφάλιση, διαιρουμένου με την κλίμακα ισοδυναμίας. Τεκμαρτά εισοδήματα δεν λαμβάνονται υπόψη. Για τον υπολογισμό της κλίμακας ισοδυναμίας, ορίζεται συντελεστής στάθμισης 1 για τον πρώτο ενήλικα, 0,5 για τον δεύτερο ενήλικα και για μέλη 14 ετών και άνω και 0,3 για παιδιά 13 ετών και κάτω. Επομένως, το οικογενειακό διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα ισούται με το λόγο του συνολικού καθαρού οικογενειακού εισοδήματος δια του αθροίσματος των συντελεστών, αναλόγως των μελών της οικογένειας.

3. ....4... 5...

6. Ατομικό εισόδημα:

Το συνολικό καθαρό εισόδημα του αιτούντος, δηλαδή το άθροισμα των εισοδημάτων (εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, από αυτοαπασχόληση, συντάξεις, επιδόματα ανεργίας, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, οικογενειακά επιδόματα κλπ, δηλαδή το σύνολο των καθαρών αποδοχών από όλες τις πηγές εισοδήματος), μετά την αφαίρεση των φόρων (συμπεριλαμβανομένου του ΕΝΦΙΑ) και εισφορών για κοινωνική ασφάλιση. Τεκμαρτά εισοδήματα δε λαμβάνονται υπόψη».

Άρθρο 3. Δικαιούχοι - Μη δικαιούχοι - Προϋποθέσεις απαλλαγής.

«1. Από τα τέλη φοίτησης σε Προγράμματα Μεταπτυχιακών Σπουδών, όπου αυτά προβλέπονται, απαλλάσσονται οι φοιτητές ΠΜΣ, των οποίων το ατομικό εισόδημα, εφόσον διαθέτουν ίδιο εισόδημα και το οικογενειακό διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα δεν υπερβαίνουν αυτοτελώς, το μεν ατομικό το εκατό τοις εκατό (100%), το δε οικογενειακό το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος, σύμφωνα με τα πλέον πρόσφατα κάθε φορά δημοσιευμένα στοιχεία της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (Ελληνικής Στατιστικής Αρχής). 2. Η χρήση του δικαιώματος απαλλαγής από τα τέλη φοίτησης σε Π.Μ.Σ. γίνεται μόνο μία φορά. 3. Οι απαλλασσόμενοι φοιτητές δεν ξεπερνούν το ποσοστό του τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού αριθμού των φοιτητών που εισάγονται στο Π.Μ.Σ. Αν οι δικαιούχοι υπερβαίνουν το ποσοστό του προηγούμενου εδαφίου, επιλέγονται με σειρά κατάταξης (έως το 30%) ξεκινώντας από αυτούς που έχουν το μικρότερο εισόδημα. Σε περίπτωση που κατά τον υπολογισμό του ανωτέρω ποσοστού προκύπτει δεκαδικός αριθμός, αυτός στρογγυλοποιείται στην προηγούμενη ακέραιη μονάδα, όταν είναι κάτω του μισού (0,5) και στην επόμενη ακέραιη

μονάδα, όταν είναι μισό (0,5) ή άνω του μισού. 4. Δεν δικαιούνται απαλλαγής όσοι λαμβάνουν υποτροφία από άλλη πηγή».

Άρθρο 4. Ακολουθητέα διαδικασία.

«Η αίτηση απαλλαγής από τα τέλη φοίτησης υποβάλλεται ύστερα από την ολοκλήρωση της διαδικασίας επιλογής των φοιτητών στο Π.Μ.Σ.. Η οικονομική κατάσταση υποψηφίου σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί λόγο μη επιλογής σε Π.Μ.Σ.. Η εξέταση των αιτήσεων πραγματοποιείται από επιτροπή επιλογής που συγκροτείται δυνάμει της περίπτωσης δ' της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 4485/2017».

Άρθρο 5. Απαιτούμενα δικαιολογητικά.

«1. Αίτηση του φοιτητή, η οποία επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης.

2. Αντίγραφα των δηλώσεων Ε1 και των εκκαθαριστικών (συμπεριλαμβανομένου του εκκαθαριστικού ΕΝΦΙΑ) του αιτούντος και του/της συζύγου εάν είναι έγγαμος/η και των γονέων του, σε περίπτωση που ο αιτών είναι εξαρτώμενο μέλος, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 2, του τελευταίου φορολογικού έτους για το οποίο, κατά το χρόνο της επιλογής στο Π.Μ.Σ. έχει ολοκληρωθεί η εκκαθάριση φόρου, σύμφωνα με όσα ορίζονται στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Σε περίπτωση διαζευγμένων γονέων, προσκομίζει τη δήλωση Ε1 και το εκκαθαριστικό του γονέα στον οποίο ο αιτών είναι καταχωρημένος ως εξαρτώμενο μέλος ή ήταν καταχωρημένος πριν την υποβολή φορολογικής δήλωσης αυτοτελώς.

3. ....

Η Επιτροπή επιλογής μπορεί να ζητά συμπληρωματικά, όποιο άλλο δικαιολογητικό κρίνει απαραίτητο».

4. Στο άρθρο μόνο της απόφασης με αριθμό 102787/Ζ1 (ΦΕΚ Β' 2743/03.07.2019) του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων «Διαπίστωση του ποσού που αντιστοιχεί στο εθνικό διάμεσο διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα (το ατομικό και το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του οικογενειακού)» (Β'3387), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του έκτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 35 του ν. 4485/2017, ορίζονται τα ακόλουθα:

«Διαπιστώνουμε ότι το ποσό που αντιστοιχεί στο εθνικό διάμεσο διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 35 του ν. 4485/2017 κατά το ακαδημαϊκό έτος 2019-2020, ανέρχεται για μεν το ατομικό

εισόδημα σε επτά χιλιάδες οκτακόσια εξήντα τρία ευρώ (7.863 €) (100% του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος), για δε το οικογενειακό ισοδύναμο σε πέντε χιλιάδες πεντακόσια τέσσερα ευρώ (5.504 €) (70% εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος)».

**5.** Στο άρθρο 7 του ν.4172/2013 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος) ορίζεται ότι:

*«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.»*

Στις παραγράφους 1 έως 3 του άρθρου 30 ( Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας) ορίζεται ότι:

*« 1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.*

*2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.*

*3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε...»*

Εν συνεχεία στα άρθρα 31, 32 και 33 ορίζονται οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες, οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και οι εξαιρέσεις από τις εν λόγω κατηγορίες δαπανών.

**6.** Στο άρθρο 34 ( Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής) ορίζεται ότι:

« 1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία.....β)...γ)...δ)...ε)

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, «τη σύζυγο του» και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν...β)...γ)...δ)...ε)...

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.»

### **Ερμηνεία και εφαρμογή διατάξεων**

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς, αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και όλου του νομικού πλαισίου εντός του οποίου εντάσσονται, του σκοπού που εξυπηρετούν και την υπαγωγή σ'αυτές των πραγματικών περιστατικών που τέθηκαν υπόψη μας από την ερωτώσα υπηρεσία, συνάγονται τα ακόλουθα:

7. Με το άρθρο 35 του ν. 4485/2017, όπως προκύπτει και από την αιτιολογική έκθεση του νόμου αυτού, κατοχυρώνεται η πρόσβαση των υποψηφίων στο δεύτερο κύκλο σπουδών των Α.Ε.Ι., με βάση τα ακαδημαϊκά κριτήρια επιλογής και ανεξαρτήτως της οικονομικής τους δυνατότητας (παρ. 1). Προς το σκοπό αυτό, με την παράγραφο 2 κατοχυρώνεται το δικαίωμα δωρεάν φοίτησης σε Π.Μ.Σ., για τα οποία έχουν οριστεί τέλη φοίτησης, σε υποψηφίους με χαμηλά εισοδήματα. Τα όρια εισοδήματος που τίθενται με τη διάταξη αυτή είναι, για μεν το ατομικό εισόδημα, το εκατό τοις εκατό (100%),



για δε το οικογενειακό διαθέσιμο ισοδύναμο εισόδημα, το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του εθνικού διάμεσου διαθέσιμου ισοδύναμου εισοδήματος, όπως αυτά έχουν προσδιοριστεί με την, κατ' εξουσιοδότηση του έκτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 35 του ν. 4485/2017, εκδοθείσα 102787/Ζ1/26-6-2019 (Β' 2743) απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, για το ακαδημαϊκό έτος 2019-2020. Ειδικότερα, για το ακαδημαϊκό έτος 2019-2020 το μεν ατομικό ισοδύναμο εισόδημα ανέρχεται σε επτά χιλιάδες οκτακόσια εξήντα τρία ευρώ (7.863 €), το δε οικογενειακό σε πέντε χιλιάδες πεντακόσια τέσσερα ευρώ (5.504 €). Το όριο αυτό δεν πρέπει να το υπερβαίνει, ούτε το οικογενειακό (σταθμισμένο), ούτε το ατομικό εισόδημα του φοιτητή, εάν έχει. Οι φοιτητές που απαλλάσσονται των τελών φοίτησης, δεν επιτρέπεται να υπερβαίνουν το τριάντα τοις εκατό του συνολικού αριθμού εισακτέων στο Π.Μ.Σ., η δε αίτηση απαλλαγής από τα τέλη φοίτησης υποβάλλεται ύστερα από την ολοκλήρωση της διαδικασίας επιλογής των υποψηφίων, γεγονός που δεικνύει ότι, ο φοιτητής επιλέγεται να φοιτήσει στο Π.Μ.Σ. βάσει ακαδημαϊκών κριτηρίων και χωρίς να γνωρίζει ακόμη, το αρμόδιο όργανο επιλογής, τα στοιχεία της οικονομικής κατάστασης του υποψηφίου.

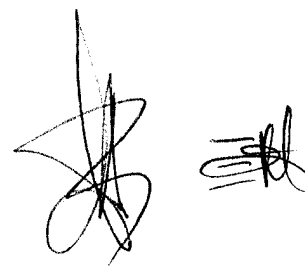
**8.** Στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε. δίδεται ο ορισμός του φορολογητέου εισοδήματος και των πηγών του και στο άρθρο 30 παρ. 3 δίδεται η έννοια του συνολικού εισοδήματος, ως του συνολικού ποσού του φορολογητέου εισοδήματος που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του, από τις πηγές ακαθάριστων εσόδων που προβλέπονται στο άρθρο 7.

**9.** Με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.4172/2013 θεσπίζεται εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας στις περιπτώσεις που το τεκμαρτό εισόδημα του φυσικού προσώπου είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Το δε τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32. Περαιτέρω, στο άρθρο 33 ορίζονται οι περιπτώσεις, στις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Σε περίπτωση που το συνολικό δηλωθέν εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται από τις τέσσερις κατηγορίες (πηγές) ακαθάριστων εισοδημάτων του άρθρου 7 του ΚΦΕ, είναι μικρότερο του

τεκμαρτού εισοδήματος (αντικειμενικές δαπάνες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), τότε η διαφορά που θα προκύψει θα φορολογηθεί, εκτός και αν καλυφθεί ή περιορισθεί με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από τον φόρο, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ.2 περ.ζ'.

**10.** Οι φορολογικές διατάξεις, ως εκ του αντικειμένου που ρυθμίζουν, (επιβολή ή απαλλαγή από φορολογικό βάρος) είναι στενώς ερμηνευτές ( βλ. ενδεικτικά ΣτΕ 3321/2015 σκ.10). Τούτο ισχύει, τόσο για τις εισάγουσες φορολογική επιβάρυνση (ΣτΕ 158/2018 σκ.7), όσο και για τις εισάγουσες φορολογική ελάφρυνση (Ολ.ΣτΕ 2318/2018 σκ.7). Κατά συνέπεια η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ούτε προβλέπεται, ούτε μπορεί να θεωρηθεί κατ'αναλογία πηγή εισοδήματος, αποτελεί δε φορολογικό στοιχείο που χρησιμοποιείται μόνο για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, ήτοι του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, (ΣτΕ 2570/2018, 4863/2013). Επομένως, η ανάλωση κεφαλαίου εφαρμόζεται αποκλειστικά κατά τη διαδικασία απαλλαγής ή περιορισμού του τεκμαρτού εισοδήματος και δεν μπορεί να εφαρμοσθεί αναλογικά σε άλλες διαδικασίες, όπως εν προκειμένω, κατά τον υπολογισμό του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος για τη χορήγηση απαλλαγής από τα τέλη φοίτησης.

**11.** Εξάλλου, στο άρθρο 2 παρ. 6 της 131757/Ζ1/2-8-2018 υπουργικής απόφασης, ως συνολικό οικογενειακό εισόδημα, εάν ο φοιτητής είναι εξαρτώμενο τέκνο, ορίζεται το άθροισμα των εισοδημάτων, δηλαδή το σύνολο των καθαρών αποδοχών από όλες τις πηγές εισοδήματος, μετά την αφαίρεση των φόρων (συμπεριλαμβανομένου του ΕΝΦΙΑ) και εισφορών για κοινωνική ασφάλιση. Η διάταξη αυτή με σαφήνεια αναφέρεται μόνο στο πραγματικό εισόδημα, καθώς ρητώς εξαιρούνται τα τεκμαρτά εισοδήματα, για την κάλυψη των οποίων και μόνο λαμβάνεται υπόψη η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, κατά τα ανωτέρω. Επομένως, η ανάλωση κεφαλαίου που δηλώνεται στη φορολογική δήλωση του τελευταίου, κατά την επιλογή του υποψηφίου, φορολογικού έτους, δε συνυπολογίζεται κατά τον προσδιορισμό του συνολικού εισοδήματός του.



**ΑΠΑΝΤΗΣΗ**

Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στο τεθέν ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Γ' Τμήμα), γνωμοδοτεί ομόφωνα, ως εξής:

Για την απαλλαγή από τέλη φοίτησης σε Π.Μ.Σ., κατά τον υπολογισμό του συνολικού καθαρού οικογενειακού εισοδήματος, δε λαμβάνεται υπόψη το ποσό που δηλώθηκε ως ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, επειδή αυτό αφενός δεν αποτελεί πηγή εισοδήματος κατά τις οικείες φορολογικές διατάξεις, αφετέρου διότι δεν προβλέπεται στις διατάξεις περί απαλλαγής φοιτητών Π.Μ.Σ. από τα δίδακτρα.

**ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ**

Αθήνα 23 -6-2020

Η Πρόεδρος

Βασιλική Δούσκα

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.



Η εισηγήτρια

Ξανθή Μπασάκου

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.