



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

14/03/2014

Αριθμός απόφασης:

531

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 10/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2013 ενδικοφανή προσφυγή των του, ΑΦΜ και του, ΑΦΜ κατοίκων ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, οδός κατά:

α) Του με αριθμό ειδοποίησης/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης,

β) Του με αριθμό ειδοποίησης/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης,

γ) Του με αριθμό ειδοποίησης/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012 της Γ.Γ.Π.Σ.,

δ) Του με αριθμό ειδοποίησης/20-09-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2013 της Γ.Γ.Π.Σ.,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τα με αριθμό ειδοποίησης

α)/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Θεσσαλονίκης, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους φόρος εισοδήματος 1.179,24 €,

β)/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Θεσσαλονίκης, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος συνολικού ποσού 1.356,86 €,

γ)/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012 της Γ.Γ.Π.Σ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους φόρος εισοδήματος, εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος συνολικού ποσού 3.752,95 €,

δ)/20-09-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2013 της Γ.Γ.Π.Σ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους φόρος εισοδήματος, εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος συνολικού ποσού 1.109,09 €,

των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ Θεσσαλονίκης.

6. Την από 13/03/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 10/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής των του και του, 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:

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους ζητούν την ακύρωση, ή άλλως την τροποποίηση:

α) Του με αριθμό ειδοποίησης/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Θεσσαλονίκης, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους φόρος εισοδήματος 1.179,24 €,

β) Του με αριθμό ειδοποίησης/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Θεσσαλονίκης, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος συνολικού ποσού 1.356,86 €,

γ) Του με αριθμό ειδοποίησης/01-11-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012 της Γ.Γ.Π.Σ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους φόρος εισοδήματος, εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος συνολικού ποσού 3.752,95 €,

δ) Του με αριθμό ειδοποίησης/20-09-2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2013 της Γ.Γ.Π.Σ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος τους φόρος εισοδήματος, εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος συνολικού ποσού 1.109,09 €,

Τα ανωτέρω ποσά επιβλήθηκαν στους προσφεύγοντες με την εκπρόθεσμη υποβολή των με αριθμούς καταχώρησης/01-11-2013,/01-11-2013 και/2013 αρχικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν 3986/2011 ορίζεται ότι: «Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής:

α) Για τις επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε τετρακόσια (400) ευρώ ετησίως.

β) Για επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε πεντακόσια (500) ευρώ ετησίως. Η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1167/2.9.2011 ορίζεται ότι: « Η Γ.Γ.Π.Σ. εκδίδει ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα, επί του οποίου εμφανίζονται χωριστά, μετά από υπολογισμό, τα ποσά της κάθε εισφοράς και του τέλους επιτηδεύματος, αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται και στον υπόχρεο και παράλληλα ενημερώνει ηλεκτρονικά τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. για την εκκαθάριση και τους χρηματικούς καταλόγους. »

Επειδή, παρόλο που ο ισχυρισμός περί της αντισυνταγματικότητας της επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα και τη δικαιοδοτική κρίση της Υπηρεσίας μας, στο πλαίσιο της προσπάθειας μείωσης του δημοσιονομικού ελλείμματος της χώρας, ο νομοθέτης προέβη, από το 2009 και μετά, στη θέσπιση σειράς δημοσιονομικών μέτρων τόσο για την περιστολή των δημοσίων δαπανών όσο και για την αύξηση των δημοσίων εσόδων. Στα ληφθέντα προς αύξηση των δημοσίων εσόδων φορολογικά μέτρα περιλαμβάνεται ικανός αριθμός «εκτάκτων εισφορών» που επιβλήθηκαν επί του εισοδήματος και των δαπανών των φορολογούμενων. Ειδικότερα, όσον αφορά στα φυσικά πρόσωπα, με το άρθρο 18 του Ν. 3758/2009 επιβλήθηκε έκτακτη οικονομική εισφορά (η επιβολή της οποίας κρίθηκε συνταγματική με την υπ' αριθ. 1685/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ). Ακολούθως δε, με το άρθρο 5 του Ν. 3833/2010, επιβλήθηκε εκ νέου στα φυσικά πρόσωπα έκτακτη οικονομική εισφορά ανερχόμενη σε ποσοστό 1% επί του συνόλου του καθαρού εισοδήματός τους του οικ. έτους 2010, εφ' όσον αυτό είναι 100.000,00 ευρώ και άνω. Στη συνέχεια, με το άρθρο 29 του Ν. 3986/2011 επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα άνω των 12.000,00 ευρώ των φυσικών προσώπων, οικ. ετών 2011-2015, υπολογιζόμενη με συντελεστή από 1% έως 5%. Από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογούμενων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια

ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών.

Περαιτέρω, το γεγονός ότι τα υποκείμενα στην έκτακτη εισφορά ως άνω αυτοτελώς φορολογούμενα έσοδα δηλώνονται προαιρετικώς στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δεν άγει, από πλευράς επιβολής της επίδικης εισφοράς, σε άνιση ευνοϊκή μεταχείριση -κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος- όσων δεν προέβησαν σε σχετική δήλωση, αφού και στους τελευταίους, πάντως, «βεβαιώνεται οίκοθεν» η εισφορά κατόπιν ελέγχου, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 περ. α, β και δ ανωτ. άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 (ΟλομΣΤΕ 1685/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του Ν 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 24 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253) και ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ιδίου άρθρου και νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2005 και μετά, ορίζεται ότι:

« Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης

.....»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 4 του Ν 2523/97 (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και ισχύει για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31.3.2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31.3.2011),

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εξήντα τοις εκατό (60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το εκατό είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

Στη προκειμένη περίπτωση οι προσφεύγοντες υπέβαλαν εκπρόθεσμα την 1/11/2013, τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2011 και 2012 και επομένως σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ορθώς επεβλήθη πρόσθετος φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του Ν 3842/23-4-2010 ορίζεται ότι:

«.....

Το αφορολόγητο ποσό των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν

.....

Το ελάχιστο ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται, με βάση το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα του φορολογούμενου, ανά κλίμακα, ως εξής: α) για ατομικό εισόδημα μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) αυτού και β) για ατομικό εισόδημα πάνω από δώδεκα

χιλιάδες (12.000) ευρώ, για το τμήμα αυτού μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) και το τμήμα αυτού πάνω από τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) αυτού. Όταν το ατομικό εισόδημα είναι μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ δεν απαιτούνται αποδείξεις δαπανών.

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογούμενου υπολείπεται του πιο πάνω ποσοστού, επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς.

.....»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ. πρωτ./11-12-2013 των προσφευγόντων του – ΑΦΜ και της του – ΑΦΜ

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

A) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011

A.1. Φόρος εισοδήματος

Κύριος φόρος: 876,05
Φόρος εκπροθέσμου: 303,19
Ποσό πληρωμής: **1.179,24** ευρώ.

A.2 Εισφορά αλληλεγγύης: 756,86

Τέλος επιτηδεύματος: 600,00

Σύνολο: **1.356,86** ευρώ

B) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

Κύριος φόρος: 1.864,65
Φόρος εκπροθέσμου: 298,34
Εισφορά αλληλεγγύης: 589,96
Τέλος επιτηδεύματος: 1.000,00
Ποσό πληρωμής: **3.752,95** ευρώ.

Γ) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

Κύριος φόρος: - 247,18
Μείον: 3,76
Εισφορά αλληλεγγύης: 60,03
Τέλος επιτηδεύματος: 1.300,00
Ποσό πληρωμής: **1.109,09** ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).