



**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, 24-10-2014

Αριθμός απόφασης: 3327

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός (συγκρότημα κατοικιών «.....») κατά της υπ' αριθ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε, οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε, οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε, η οποία εκδόθηκε με βάση την με αριθ. αρχική ηλεκτρονική δήλωση, προέκυψε ποσό επιστροφής 458,61 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε, την αναγνώριση αφορολογήτου ορίου, τη μείωση που προβλέπεται στο άρθρο 16 του ν. 4172/2013 και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Το εισόδημά του για το συγκεκριμένο έτος προέρχεται από έναν και μόνο εργοδότη και αφορά σε δύο διαφορετικού αντικειμένου συμφωνητικά παροχής υπηρεσιών, ενώ τα παραστατικά έγγραφα που εξεδόθησαν για την καταβολή των αμοιβών αφορούν σε ισάριθμες (δύο) Αποδείξεις Επαγγελματικής Δαπάνης (ποσού 4.818,07 € και 1.546,26 €) και αναφέρονται σε συνολικά 57 ημέρες απασχόλησης εντός του ημερολογιακού έτους 2013.
- Για το ίδιο ποσό εισοδήματος σε έναν μισθωτό δεν θα καταλογιζόταν το ίδιο ποσό φόρου, διότι θα εφαρμοζόταν στην περίπτωση του το αφορολόγητο όριο και η μείωση φόρου του άρθρου 16 του ν. 4172/2013, όπως επίσης και σε έναν νέο επιτηδευματία, διότι θα τύγχανε μειώσεως φόρου κατά 50% για εισόδημα μέχρι 10.000,00 € (παρ. 2 άρθρου 29 του ν.4172/2013).
- Η μη πρόβλεψη αφορολόγητου ορίου για το εισόδημά του δεν είναι συμβατή με την αρχή της φορολόγησης με βάση τη φοροδοτική ικανότητα, το σεβασμό της αξίας του ανθρώπου και την υποχρέωση προστασίας της οικογένειας και αντιβαίνει στην αρχή της ισότητας/αναλογικότητας αναφορικά με την κατανομή των δημόσιων βαρών.
- Τόσο ο προσφεύγων (τα τελευταία δύο έτη), όσο και η σύζυγός του (τα τελευταία έξι έτη) τυγχάνουν άνεργοι και ανασφάλιστοι και το εισόδημά τους (<10.000,00 €) του περασμένου έτους προήλθε από περιστασιακή/ έκτακτη απασχόληση.

Επειδή από τα συνημμένα με την υπό κρίση ενδικοφανή στοιχεία και συγκεκριμένα με την υπ'αριθμ. Απόδειξη Επαγγελματικών Δαπανών για παρεχόμενες υπηρεσίες (Άρθρο 15 Κ.Β.Σ.) που εκδόθηκε από τον Οργανισμό «.....», ΑΦΜ, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε ως αμοιβή το ποσό των 1.546,26 € (μετά την αφαίρεση χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου) λόγω εκτέλεσης ανειλημμένου βάσει σύμβασης έργου στο πλαίσιο υλοποίησης του ευρωπαϊκού έργου (.....).

Επειδή από τα συνημμένα με την υπό κρίση ενδικοφανή στοιχεία και συγκεκριμένα με την υπ'αριθμ. Απόδειξη Επαγγελματικών Δαπανών για παρεχόμενες υπηρεσίες (Άρθρο 15 Κ.Β.Σ.) που εκδόθηκε από τον Οργανισμό «.....», ΑΦΜ, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε ως αμοιβή το ποσό των 4.818,07 € (μετά την αφαίρεση χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου) λόγω εκτέλεσης ανειλημμένου βάσει σύμβασης έργου (.....) στο πλαίσιο της Δράσης υπ.Αριθ. ... της Πράξης «.....».

Επειδή βάσει των ανωτέρω συνημμένων με την υπό κρίση ενδικοφανή Αποδείξεων Επαγγελματικών Δαπανών η συνολική αμοιβή που έλαβε ο προσφεύγων κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 ως αμοιβή ανέρχεται στο ποσό των 6.364,33 € (μετά την αφαίρεση χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8§13α' εδάφιο πρώτο Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ), που σύμφωνα με το άρθρο 13 του ιδίου νόμου έχουν ισχύ από 01/01/2013, ορίζεται ότι : «13.α. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για κάθε δαπάνη που αφορά την άσκηση της

επιχείρησης του ή την εκτέλεση του σκοπού τους, αντίστοιχα, για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του παρόντος νόμου, εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3§3 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την παρ.2 άρθρου 23 Ν.4110/2013, ορίζεται ότι :

«3. Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη

ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000), ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, επί υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, επί των υπόχρεων στην τήρηση πληροφοριών του άρθρου 4, καθώς και επί προσώπων που επιλέγουν την ένταξη τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. ως και επί επιτηδευματιών που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν

υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 45 του ν. 2238/94, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4110/2013 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι :

«Επίσης, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αφαιρουμένων των ασφαλιστικών εισφορών, θεωρείται το εισόδημα από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) Έχουν έγγραφη σύμβαση με τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες

τους, και

ββ) Τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες δεν υπερβαίνουν τα τρία (3), ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθάριστων εσόδων του εισοδήματος από ατομική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που λαμβάνουν τις υπηρεσίες αυτές.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 περ. α' του άρθρου 9 του Ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 184 του Ν. 4261/2014, ορίζεται ότι :

«Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων κατά το οικονομικό έτος 2014 δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ ή το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον αυτοί δεν ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα και δεν αποκτούν εισόδημα από ακίνητα, τα εισοδήματά τους αυτά φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων.»

Επειδή, ο προσφεύγων δεν έχει ο προβεί σε δήλωση έναρξης εργασιών με δραστηριότητα ατομική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα και ως εκ τούτου δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 45 του ν. 2238/94, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4110/2013.

Επειδή, το πραγματικό εισόδημα του προσφεύγοντα ανέρχεται στο ποσό των 6.634,33 ευρώ (μετά την αφαίρεση χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου), το οποίο υπερβαίνει το ποσό των

5.000,00 ευρώ και βάσει των ανωτέρω διατάξεων, δεν μπορεί να ενταχθεί στην περίπτωση του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1α' του άρθρου 9 του Ν. 2238/94, όπως προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 184 του Ν. 4261/2014, και να φορολογηθεί με την κλίμακα μισθωτών – συνταξιούχων.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 περ. β' του άρθρου 9 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «β) Το εισόδημα από ατομική επιχείρηση, εκτός της περίπτωσης γ' της παρούσας παραγράφου και ελευθέριο επάγγελμα, υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
50.000	26%	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33%			

Για νέες ατομικές επιχειρήσεις εμπορικές επιχειρήσεις ή νέους ελεύθερους επαγγελματίες με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1^{ης} Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της παραπάνω κλίμακας μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εισόδημα.»

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε, ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013, ώστε να τύχει εφαρμογής της μείωσης φόρου κατά 50% για εισόδημα μέχρι 10.000,00 €, όπως ορίζεται στις ως άνω διατάξεις της παρ. 1 περ. β' του ν. 2238/94.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα – κοινής με τη σύζυγό του – δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2014 και σύμφωνα με τις κείμενες φορολογικές διατάξεις.

Επειδή, εν προκειμένω, για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 του Ν.2238/94, όπως αυτές ισχύουν για το οικ. έτος 2014.

Επειδή οι διατάξεις των άρθρων 16 και 29 του ν. 4172/2013, που επικαλείται ο προσφεύγων, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 1 του ιδίου νόμου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Οικ. έτος 2014 : Ποσό επιστροφής 458,61 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από την με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).