



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9521255
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 29/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3420

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 .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός, κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. ειδοποίησης/...-...-2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Α' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
6. Την από 23/10/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Με την με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 προέκυψε φόρος εισοδήματος ποσού 1.682,90 € (συμπεριλαμβανομένων της προκαταβολής φόρου και του τέλους επιτηδεύματος).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η περιουσιακή κατάσταση δεν περιλαμβάνει κανένα κινητό ή ακίνητο στοιχείο, ούτε αποταμιεύσεις.
2. Οικονομική συνδρομή γονέων λόγω εξόδων περισσότερων από τα έσοδα.
3. Λιγοστό εισόδημα που αναλώθηκε σε έξοδα λειτουργίας του γραφείου χωρίς τη δυνατότητα να εκπληρωθούν οι ασφαλιστικές υποχρεώσεις.
4. Παράλογη και αντισυνταγματική επιβολή τέλους επιτηδεύματος.
5. Η τεκμαρτως προσδιορισμένη φοροδοτική ικανότητα είναι αντίθετη με την παρ. 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος και την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ως παρέχων υπηρεσίες ελεύθερου επαγγελματία, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ.1β του Ν.2238/1994, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν.4110/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρ. 31 του ν. 3986/2011 «1. 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, στην ΠΟΛ. 1149/20-06-2013 ορίζεται «2. Με την τροποποίηση που επήλθε στο άρθρο 31 του ν. 3986/2011 με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 10 του ν. 4110/2013, από το

οικονομικό έτος 2013 και μετά, αυξάνεται το τέλος επιτηδεύματος ως εξής:... γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως...».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρ. 31 του ν. 3986/2011, «Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης, εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδεύματά υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας....».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υποχρεούται στην καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, καθώς με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο φορολογουμένων του συστήματος TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών, έκανε έναρξη ως ελεύθερος επαγγελματίας (.....) στις/...../1997 και περαιτέρω δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011,.

Επειδή περαιτέρω, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθ. 2527/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ δεν αντίκειται στο Σύνταγμα το τέλος επιτηδεύματος του Ν.3986/2011. Σύμφωνα με το σκεπτικό της εν λόγω απόφασης, το τέλος επιτηδεύματος επιβλήθηκε ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης και, συγκεκριμένα, προς το σκοπό ενίσχυσης των δημοσίων εσόδων, ενόψει των δημοσιονομικών συνθηκών που διέρχεται η χώρα, θεσπίστηκε δε υπό τη μορφή ενός «ελαχίστου φόρου εισοδήματος». Υπόχρεοι προς καταβολή του τέλους, είναι τόσο οι επιτηδεύματες και ελεύθεροι επαγγελματίες που δεν βαρύνονται με φόρο εισοδήματος (είτε επειδή δήλωσαν εισόδημα κατώτερο του αφορολογήτου ορίου είτε επειδή είχαν, κατά περίπτωση, μεγάλες εκπτώσεις από το φόρο) όσο και οι λοιποί που βαρύνονται με φόρο εισοδήματος (είτε μικρότερο είτε μεγαλύτερο του παγίως οριζόμενου τέλους). Υπό τα δεδομένα αυτά, εφόσον δηλαδή η επίδικη οικονομική επιβάρυνση επιβλήθηκε για την αύξηση των δημοσίων εσόδων και, επομένως, προς εξυπηρέτηση κρατικών εν γένει σκοπών (αντιμετώπιση των γενικών δημοσιονομικών αναγκών της χώρας) και δεν καταβάλλεται έναντι ειδικής αντιπαροχής, ήτοι έναντι ειδικώς παρεχόμενης δημόσιας υπηρεσίας προς τους βαρυνόμενους με αυτό, παρά το χαρακτηρισμό της ως τέλος αποτελεί φόρο κατά την έννοια του άρθρου 78 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 2238/1994 «Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισοδημάτων κατηγοριών Α' έως Ζ'.

Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19».

Επειδή, σύμφωνα την περίπτωση θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του Ν. 2238/1994: «Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.»

Επειδή ο προσφεύγων κατά το οικονομικό έτος 2014, δεν δήλωσε κέρδη αλλά ζημίες από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος και ως εκ τούτου ορθώς φορολογήθηκε βάσει τεκμαρτού εισοδήματος, δηλαδή σύμφωνα με την ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης όπως αυτή ορίζεται κατά το ως άνω άρθρο για τους άγαμους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 16 παρ. 2 του ν. 2238/1994 «Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι: α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες δυνάμεις, β) είναι φυλακισμένοι, γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική, δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας, ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές, στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία...».

Επειδή, κατά την εξέταση των στοιχείων που προσκομίσθηκαν στην υπό κρίση προσφυγή, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων εμπίπτει σε κάποια από τις περιπτώσεις εξαίρεσης, όπως αυτές ορίζονται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 16 του Ν. 2238/1994 και ως εκ τούτου το τεκμαρτό εισόδημα βάσει του οποίου υπολογίστηκε ο φόρος εισοδήματος δεν μπορεί να αμφισβητηθεί.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία

παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

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.

Επειδή, η από ...-...-2014 και με αριθμ. ειδ. προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΓΓΔΕ οικον. έτους 2014, με την οποία προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου για καταβολή ύψους 1.682,90 €, εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθμ. υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2014.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ.-/...-...-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 1.682,90 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από .../.../2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).