



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

Καλλιθέα 29/10/2014

Αριθμός απόφασης 3452

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ'αριθμ.....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 βάσει της **υπ'αριθμ.....** αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φόρου εισοδήματος του προσφεύγοντος , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ'αριθμ.πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 βάσει της **υπ'αριθμ.....** αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φόρου εισοδήματος του προσφεύγοντος , της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

6. Την από 29/10/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 **υπ' αριθμ. ειδοποίησης** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. (ΑΧΚ) οικονομικού έτους 2014 που εκδόθηκε βάσει της **υπ' αριθμ.....** αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος προέκυψε ποσό πληρωμής **2.548,91 ευρώ**.

Πιο συγκεκριμένα ο προσφεύγων είναι και για το οικονομικό έτος 2014 υπέβαλε την υπ' αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην οποία δήλωσε μεταξύ άλλων εισόδημα από ακίνητα ποσού 1.891,50 ευρώ και από ελευθέρια επαγγέλματα ποσού 958,56 ευρώ. Πλην όμως από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης και από τον υπολογισμό των αντικειμενικών δαπανών των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/94 προσδιορίσθηκε φορολογητέο εισόδημα 10.533,41 ευρώ βάσει του οποίου προέκυψε ποσό οφειλής φόρου εισοδήματος 1.898,91 ευρώ και τέλος επιτηδεύματος 650,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή του , να ακυρωθεί μερικά ή ολικά ή να τροποποιηθεί η ως άνω προβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας του παρακάτω ισχυρισμούς :

- Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του άρθρου 16 παρ.1 του ν.2238/94 λόγω παράβασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4 παρ.1 ,5 του Συντάγματος).
- Νομική πλημμέλεια ένεκα ασυμβατότητας των σχετικών διατάξεων του ν.2238/94 , ν.3986/2011 προς την ΕΣΔΑ , λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 1 1^{ου} Π.Π. Ε.Σ.Δ.Α.) .
- Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας του άρθρου 9παρ.1β του ν.2238/94 , λόγω παραβίασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4 παρ.1, 5 του Συντάγματος) , της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας (άρθρο 2 παρ.1 του Συντάγματος) και της αρχής του κοινωνικού κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ.1 του Συντάγματος).
- Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας του άρθρου 30 του ν.3986/2011 , λόγω παραβίασης των άρθρων 78 παρ.1 , 5 παρ.1 και 25 παρ.1εδ.δ' του Συντάγματος και των άρθρων 4 παρ.1 και 5 του Συντάγματος και τις κατοχυρωμένες από αυτά αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου.
- Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας του άρθρου 52 του ν.2238/1994 , λόγω παραβίασης των άρθρων 4 παρ.5 , 2 παρ.1 και 25 παρ.1δ' και 78 του Συντάγματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 2238/94 όπως ισχύει «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 εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16§1 του Ν. 2238/94 όπως ισχύει με τις τροποποιήσεις αυτού «Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,.....

γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, ορίζεται ως εξής:

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ,.....

θ) 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 στο άρθρο 17 παρ. στ του ν.2238/94 ορίζεται : «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

α).....

β).....

γ).....

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 9§1 περ. β του Ν.2238/1994 όπως ισχύει ορίζεται :

«Το εισόδημα από ατομική επιχείρηση, εκτός της περίπτωσης γ' της παρούσας παραγράφου και ελεύθεριο επάγγελμα, υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΗ ΜΙΣΘΩΤΩΝ

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

.....»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 9§1 περ. δ του Ν.2238/1994 όπως ισχύει ορίζεται : «Τα εισοδήματα από μισθώσεις ακινήτων, καθώς και τα εισοδήματα από κινητές αξίες, εκτός από τις περιπτώσεις που με την παρακράτηση φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, υποβάλλονται σε φορολόγηση βάσει της παρακάτω κλίμακας:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ
που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις :

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
12.000	10%	1.200	12.000	1.200
Υπερβάλλον	33%			

Το ακαθάριστο ποσό από ακίνητα υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή ενάμισι τοις εκατό (1,5%). Ειδικώς, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου αυξάνεται σε τρία τοις εκατό (3%), εφόσον η επιφάνεια κατοικίας υπερβαίνει τα τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα ή πρόκειται για επαγγελματική μίσθωση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52§1 του Ν. 2238/94 «Με βάση τη δήλωση του άρθρου 61 και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης του άρθρου 74 βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από τους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους. Αν στους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται στην πηγή ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό της παραγράφου αυτής περιορίζεται στο μισό. Για την καταβολή του φόρου της βεβαίωσης αυτής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 9.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1,2 και 3 του ν.3986/2011 όπως ισχύει μετά τις τροποποιήσεις αυτού σύμφωνα με το Ν.4110/2013 και στη συνέχεια με το Ν.4211/2013 ορίζεται : «1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο 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 νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε οκτακόσια (800) ευρώ ετησίως.

- β) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (1.000) ευρώ ετησίως.
- γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.
- δ) Για κάθε υποκατάστημα σε εξακόσια (600) ευρώ ετησίως.

Ειδικά για τις Αστικές μη Κερδοσκοπικές Εταιρίες της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., καθώς και για τα φυσικά πρόσωπα που το εισόδημά τους προέρχεται από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέριο επάγγελμα και έχουν έγγραφη σύμβαση με μέχρι τρία (3) φυσικά ή/ και νομικά πρόσωπα, ή το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθάριστων εσόδων τους προέρχεται από ένα (1) φυσικό ή/ και νομικό πρόσωπο, τα ποσά του τέλους επιτηδεύματος, εξακολουθούν να ισχύουν όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012.

Ειδικά για το οικονομικό έτος 2013, εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος τα πρόσωπα που ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα και παρουσιάζουν αναπηρία άνω του ογδόντα τοις εκατό (80%).

2. Σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της άσκησης του επαγγέλματος. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.

3. 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 όπως προκύπτει από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος για το οικ.έτος 2014, είναι ιδιοκτήτης : α)με ποσοστό συνιδιοκτησίας 100%, Ε.Ι.Χ. οχήματος με αριθμό κυκλοφορίας , 1242 κυβικών εκατοστών και έτος πρώτης κυκλοφορίας το 2005 και β) με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%, Ε.Ι.Χ. οχήματος με αριθμό κυκλοφορίας , 1599 κυβικών εκατοστών και έτος πρώτης κυκλοφορίας το 2002 άρα ορθά υπολογίστηκε, ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης ύψους 2.800,00 ευρώ και 1.600,00 ευρώ αντίστοιχα .

Επειδή ο προσφεύγων τυγχάνει άγαμος ορθά υπολογίστηκε ετήσια αντικειμενική δαπάνη ύψους 3.000,00€, σύμφωνα με την περίπτωση θ του άρθρου 16§1 του Ν. 2238/94.

Επειδή ο προσφεύγων δήλωσε για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων ποσό 3.134,73 ευρώ ορθά υπολογίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. στ του Ν.2238/94 το ποσό αυτό ως ετήσια αντικειμενική δαπάνη του προσφεύγοντος .

Επειδή εν προκειμένω από την εκκαθάριση της υπ'αριθμ.....δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2014 προέκυψε φορολογητέο εισόδημα ποσού 10.533,41 το οποίο είναι υψηλότερο του δηλωθέντος εισοδήματός και φορολογήθηκε ορθά με την εφαρμογή των φορολογικών συντελεστών όπως αυτοί ορίζονται στο άρθρο 9§1 περ. β και δ του Ν.2238/1994 και προσδιορίστηκε ποσό φόρου κλίμακας 1.206,72 € και κατά συνέπεια ορθά υπολογίστηκε και η προκαταβολή φόρου ύψους 671,86 € βάσει του άρθρου 52§1 του Ν. 2238/94 .

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων τυγχάνει ελεύθερος επαγγελματίας-..... και επιπλέον, με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο, προκύπτει ότι δεν εμπίπτει σε κάποια από τις περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του Ν .3986/2011 για τις οποίες προβλέπεται απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος, συνεπώς ορθά του καταλογίστηκε τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00€.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της αντισυνταγματικότητας προαναφερόμενων φορολογικών νόμων και διατάξεων 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 απόκαι με αριθμό πρωτ.....ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ:

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

Οικονομικό έτος 2014 : Ποσό πληρωμής 2.548,91 ευρώ

Το παραπάνω ποσό αφορά το τέλος επιτηδεύματος που βεβαιώθηκε με την με αριθμό ειδοποίησης/2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικον. Έτους 2014 (Αριθ. Χρημ. καταλ.) της Γ.Γ.Δ.Ε . και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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).