



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 30/10/2014

Αριθμός απόφασης: **3473**

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 08-08-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/2014 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό ειδοποίησης/2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την από 21/10/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 08-08-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 από 20/07/2014 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε, οικονομικού έτους 2014, που εκδόθηκε με βάση την υπ' αριθμ. αρχική ηλεκτρονική δήλωση προέκυψε στην προσφεύγουσα ποσό πληρωμής φόρου ύψους **2.452,37 €** (φόρος και τέλος επιτηδεύματος), το οποίο προσδιορίστηκε βάσει αντικειμενικών τεκμηρίων διαβίωσης, με συνολικό δηλωθέν εισόδημα από την υπόχρεη προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα ποσού 677,86 €. Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης για την οποία δεν ευθύνεται η ίδια, δεν αναγνωρίστηκαν κατά την εκκαθάριση οι αποδείξεις δαπανών αγοράς αγαθών και υπηρεσιών βάση του άρθρου 9 του ΚΦΕ και ο φόρος της επιβλήθηκε ως ποινή λόγω του εκπροθέσμου.
- Δεν έπρεπε να της επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 € και να εφαρμοστούν στην περίπτωση της οι ευνοϊκές διατάξεις για νέους ελεύθερους επαγγελματίες λόγω του ότι έχει κάνει επανέναρξη επιτηδεύματος τον Μάιο του 2012.
- Η επιβολή του φόρου, στην δική της περίπτωση, προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας, στο άρθρο 4 του Συντάγματος και γενικότερα στις διατάξεις του Συντάγματος που αφορούν την οικονομική ελευθερία και την ελεύθερη ανάπτυξη της προσωπικότητας.

Επειδή, στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, το άρθρο 8 του ν.2238/1994 που αφορά εκπτώσεις δαπανών από το συνολικό εισόδημα καταργήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 38 του Ν. 4024/2011 (ΦΕΚ 226/Α'/27.10.2011) και η κατάργησή του αφορά τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από 01/01/2011 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ιδίου άρθρου και νόμου.

Επειδή, οι μειώσεις του φόρου με την προσκόμιση αποδείξεων δαπανών αγοράς αγαθών και λήψεως υπηρεσιών που προβλέπονται στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 9 του ν.2238/1994, όπως αυτό αντικαταστάθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 4110/2013 και

εφαρμόζεται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 1.α' του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, αναγνωρίζονται μόνο για εισοδήματα που προέρχονται από μισθούς και συντάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 : «**2.** Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

A-B. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

Επειδή, στο άρθρο 15 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «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, κατά τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρθρου 16 του ως άνω νόμου : «**1.** 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 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,.....

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, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε από την παρ. 5 του άρθρου 7 του ν. 4110/2013 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την παρ. 1.α' του άρθρου 28 του ίδιου νόμου: «Η διαφορά του εισοδήματος που

δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του της πηγής από την οποία δηλώνονται τα μεγαλύτερα εισοδήματα και, αν δεν δηλώνεται εισόδημα από καμία κατηγορία, η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ορθά υπολογίστηκε το τεκμαρτό εισόδημα βάσει των αντικειμενικών δαπανών του άρθρου 16 του ΚΦΕ σε 4.860,00 €, ήτοι ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη 3.000,00 € πλέον της αντικειμενικής δαπάνης με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας (40τ.μ. X 40 € = 1.600,00 €) + (4τ.μ. X 65 € = 260,00 €), όπως αυτή δηλώθηκε από την προσφεύγουσα στο Ε1 της υπ' αριθμ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Επειδή, το ως άνω τεκμαρτό εισόδημα φορολογήθηκε με συντελεστή 26% ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 §1 περ. β' του ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ν. 4110/2013 και εφαρμόζεται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 1.α' του άρθρου 28 του ίδιου νόμου.

Επειδή, το άρθ. 52 §1 του ν. 2238/1994 ορίζει ότι: «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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 του νόμου 3986/2011 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 10 του ν. 4110/2013, από το οικονομικό έτος 2013 και μετά, επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 € σε ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες. Εν προκειμένω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν έπρεπε να της επιβληθεί το τέλος επιτηδεύματος και να εφαρμοστούν στην περίπτωση της οι ευνοϊκές διατάξεις για νέους ελεύθερους επαγγελματίες λόγω του ότι έχει κάνει επανέναρξη επιτηδεύματος τον Μάιο του 2012 κρίνεται παντελώς ανίσχυρος, διότι η επανέναρξη επιτηδεύματος δεν εξομοιώνεται με την πρώτη έναρξη όπως ορίζεται από τον νόμο και δεν επισύρει τις ευνοϊκές διατάξεις που αφορούν τους νέους ελεύθερους επαγγελματίες.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω προκύπτει ότι η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας έγινε καθόλα νόμιμα, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

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 από 08.08.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας του, Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό πληρωμής για το οικονομικό έτος 2014 : 2.453,37 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμό ειδοποίησης/2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 (ΑΧΚ) 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**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).