



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2299

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 574

FAX : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 05/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του 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 υπ' αρ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα εισφορά ποσού 956,53 €.

Η διαφορά εισφοράς προέκυψε ύστερα από μερικό φορολογικό έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης στον προσφεύγοντα.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με το με αρ. πρωτ./2015 έγγραφο της Π.Δ. Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ για το οποίο εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2015 εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ για διενέργεια ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 Κ.Β.Σ., εντοπίστηκαν και κατασχέθηκαν ταινίες – στελέχη εκτυπώσεων δεδομένων εσόδων Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρ. του προσφεύγοντα για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013 (...../2013 Έκθεση Κατάσχεσης).

Στην συγκεκριμένη χρήση 01/01/-31/12/2010 προσκομίσθηκαν και κατασχέθηκαν :

- α) είκοσι τρεις (23) ΤΑΙΝΙΕΣ - ΣΤΕΛΕΧΗ ΕΚΤΥΠΩΣΕΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΦΤΜ
- β) διακόσια εβδομήντα ένα (271) ΔΕΛΤΙΑ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΚΙΝΗΣΗΣ «Ζ»

Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων, διαπιστώθηκε μεγάλο πλήθος ακυρωθέντων αποδείξεων για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν σε όλες τις προαναφερόμενες χρήσεις, με αποτέλεσμα την απόκρυψη σημαντικών ποσών εσόδων ανά χρήση με συνέπεια να κριθούν τα βιβλία του προσφεύγοντα ανεπαρκή και ανακριβή μεταξύ άλλων και για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του πδ 186/1992. Ως εκ τούτου, όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος, το λογιστικό αποτέλεσμα δεν έγινε αποδεκτό σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος και τα ακαθάριστα έσοδα και τα φορολογητέα κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/1994. Η αξία των μη εκδοθέντων ΑΛΠ ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο ως λογιστική διαφορά.

Με βάση το φορολογητέο εισόδημα που προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό επιβλήθηκε από τον έλεγχο ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 καθώς και ειδικό τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης .

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

- Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, λόγω παράβασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας.
- Νομική πλημμέλεια ένεκα ασυμβατότητας προς την ΕΣΔΑ, λόγω παραβίασης του δικαιώματος στη περιουσία.
- Η κατανομή των βαρών θα έπρεπε να γίνεται με βάση τις πραγματικές και όχι τις πλασματικές οικονομικές δυνάμεις του φορολογούμενου.
- Στερείται παντελώς των συνταγματικών του δικαιωμάτων γιατί δεν γίνεται συνεκτίμηση της οικονομικής του κατάστασης και της φοροδοτικής του ικανότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992: «3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:..... Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.... Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν.2238/1994: «2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:.... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών – εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση

διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.2238/1994: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

.....

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν.3986/2011: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των

φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 -2015

3.Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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:.... **7.** Ειδικά για το οικονομικό έτος 2011, το τέλος επιτηδεύματος ορίζεται σε τριακόσια (300) ευρώ και για τις δύο κατηγορίες επιτηδευματιών και ελεύθερων επαγγελματιών της παραγράφου 1. Για το ανωτέρω έτος, το τέλος επιτηδεύματος συμβεβαιώνεται και καταβάλλεται με την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του παρόντος νόμου. Κατά τα λοιπά, εφαρμόζονται οι παράγραφοι 2 έως 5 του παρόντος άρθρου. Με την κανονιστική απόφαση της παραγράφου 5 καθορίζεται και η ειδικότερη διαδικασία για τη διαπίστωση των εξαιρέσεων της παραγράφου 3 από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2011, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή εν προκειμένω, από την επεξεργασία των κατασχεθέντων ταινιών – στελεχών εκτυπώσεων δεδομένων εσόδων Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρ. του προσφεύγοντα (...../2013 Έκθεση Κατάσχεσης) διαπιστώθηκε από τον έλεγχο απόκρυψη από μέρους του προσφεύγοντα φορολογητέας ύλης με την μέθοδο της μη νόμιμης ακύρωσης φορολογικών στοιχείων που εκδίδονται με Η.Φ.Τ.Μ. του Ν. 1809/88, για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν στην επίμαχη χρήση 2010. Συνεπεία της ως άνω παραβατικότητας, ο έλεγχος ορθώς έκρινε το κύρος των βιβλίων του προσφεύγοντος ανακριβές, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 (οικ. έτος 2011) και ως εκ τούτου, όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος, δεν έκανε αποδεκτό το λογιστικό αποτέλεσμα σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος του και προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδα και τα φορολογητέα κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/1994 λαμβάνοντας υπόψη την αξία των μη εκδοθέντων ΑΛΠ ως λογιστική διαφορά. Με βάση το φορολογητέο εισόδημα που προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό ορθώς επιβλήθηκε

από τον έλεγχο ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 καθώς και ειδικό τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Άλλωστε ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν αμφισβητεί επί της ουσίας την απόκρυψη φορολογητέας ύλης από μέρους του, ήτοι τη διάπραξη φοροδιαφυγής.

Επειδή, βάσει του άρθρου 4 του Συντάγματος (Ατομικά και Κοινωνικά Δικαιώματα):

«1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου.

5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, βάσει των διατάξεων του ΠΡΩΤΟΥ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ ΕΣΔΑ (Κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974 - ΦΕΚ 256/Α'): *«Άρθρον 1. - Προστασία της ιδιοκτησίας.*

Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ειμή δια λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους, υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους.

Αι προαναφερόμεναι διατάξεις δεν θίγουν το δικαίωμα παντός κράτους όπως θέση εν ισχύι νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων.»

Επειδή, βάσει των διατάξεων του ΧΑΡΤΗ ΤΩΝ ΘΕΜΕΛΙΩΔΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ, Άρθρο 17 Δικαίωμα ιδιοκτησίας :

«1. Κάθε πρόσωπο δικαιούται να είναι κύριος των νομίμως κτηθέντων αγαθών του, να τα χρησιμοποιεί, να τα διαθέτει και να τα κληροδοτεί. Κανείς δεν μπορεί να στερείται την ιδιοκτησία του, παρά μόνον για λόγους δημοσίας ωφέλειας, στις περιπτώσεις και υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο νόμο και έναντι δίκαιης και έγκαιρης αποζημίωσης για την απώλεια της. Η χρήση των αγαθών μπορεί να υπόκειται σε περιορισμούς από το νόμο, εφόσον αυτό είναι αναγκαίο προς το γενικό συμφέρον.»

Επειδή, οι παραπάνω διατάξεις αναφέρονται στο δικαίωμα και στην προστασία της ιδιοκτησίας, στην προκειμένη δε περίπτωση, δεν παραβιάζεται το δικαίωμα της περιουσίας με την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και ειδικού τέλους επιτηδεύματος, ούτε ο προσφεύγων στερείται της περιουσίας του για λόγους δημοσίου συμφέροντος, η οποία έχει αποδειχθεί με προσήκοντα τρόπο, και υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο νόμο και έναντι δίκαιης και έγκαιρης αποζημίωσης για την απώλεια της.

Επειδή, από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος , με την οποία ορίζεται ότι *«οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του Νόμου»*, συνάγεται δέσμευση του νομοθέτη, ο οποίος δεν δύναται κατά την ρύθμιση ουσιαδώς ομοίων πραγμάτων, σχέσεων ή καταστάσεων που

αφορούν περισσότερες κατηγορίες προσώπων, να χειρίζεται τις περιπτώσεις αυτές κατά τρόπο ανόμοιο, εισάγοντας εξαιρέσεις και διακρίσεις, εκτός εάν η διαφορετική ρύθμιση δεν είναι αυθαίρετη, αλλά επιβάλλεται από λόγους γενικότερου κοινωνικού ή δημοσίου συμφέροντος, η συνδρομή του οποίου υπόκειται στον έλεγχο των δικαστηρίων (ΑΕΔ 3/2007).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή - συνεισφορά - χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο με βάση ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Εν προκειμένω, ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις των άρθρων 29 και 31 του Ν. 3986/2011, όπως αυτές ίσχυαν κατά τη διαχειριστική χρήση 2010 και με βάση το φορολογητέο εισόδημα που προέκυψε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, επιβλήθηκε από τον έλεγχο ειδική εισφορά αλληλεγγύης καθώς και ειδικό τέλος επιτηδεύματος καθώς η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεσμεύεται από τους κανόνες του Ν. 3986/2011, όπως αυτοί προαναφέρθηκαν, ως προς την επιβολή ειδικής εισφοράς και τέλους επιτηδεύματος με βάση το εισόδημα του προσφεύγοντος και οι ισχυρισμοί του περί συνεκτίμησης της οικονομικής του κατάστασης, περί πραγματικής οικονομικής δυνατότητας και περί μη ύπαρξης φοροδοτικής ικανότητας από μέρους του δεν επαρκούν για την απαλλαγή του από την εισφορά.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί απορρίπτονται ως απαράδεκτοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη από 22/09/2016 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζεται η

προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/05-12-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ στο σύνολο της και την επικύρωση:

Της υπ' αρ. /2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2011.

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

Διαφορά εισφοράς	956,53 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	956,53 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .