



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 27/12/2016

Αριθμός απόφασης:1709

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατά της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (αρ.δήλωσης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, για το φορολογικό έτος 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (αρ.δήλωσης), της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων για το φορολογικό έτος 2015 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 με αριθμό ειδοποίησης και αρ.δήλωσης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καταλογίσθηκε για το φορολογικό έτος 2015, σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος 295,34€, πλέον προκαταβολής φόρου επόμενου έτους 32,75€, πλέον συμβεβαιούμενων ποσών 42,95€ (τέλος χαρτ.35,79€ + 7,16€ εισφ.ΟΓΑ), πλέον τέλους επιτηδεύματος 650,00€, ήτοι συνολικό ποσό **1.021,04€**.

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

- 1) Δεν είναι νόμιμη η έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος διότι δεν εναρμονίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 1§2, 2, 3, 4§1, 2, 5 και 25§1,3 του Συντάγματος σε συνδυασμό με το άρθρο 1 του πρόσθετου πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, που κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974 και σύμφωνα με το άρθρο 28 του Συντάγματος, οι οποίες αποτελούν υπέρτερο δίκαιο των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 2238/1994 και επομένως κασιγχύουν αυτού.
- 2) Παραβίαση του άρθρου 4 παρ.5 του Συντάγματος καθώς το καταλογισθέν ποσό του φόρου είναι δυσανάλογο σε σχέση με το εισόδημα- φοροδοτική ικανότητα του προσφεύγοντος.
- 3) Παραβίαση της αρχής της ισότητας των Ελλήνων φορολογουμένων.

Ως τους παραπάνω λόγους της υπό εξέτασης προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 2 του Συντάγματος: «Ο σεβασμός και η προστασία του ανθρώπου αποτελούν την πρωταρχική υποχρέωση της πολιτείας».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Συντάγματος: «1.Ο σεβασμός και η προστασία της αξίας του ανθρώπου αποτελούν την πρωταρχική υποχρέωση της Πολιτείας. 2. Η Ελλάδα, ακολουθώντας τους γενικά αναγνωρισμένους κανόνες του διεθνούς δικαίου, επιδιώκει την εμπέδωση της ειρήνης, της δικαιοσύνης, καθώς και την ανάπτυξη των φιλικών σχέσεων μεταξύ των λαών και των κρατών ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 του Συντάγματος: «1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας. 2. Η αναγνώριση και η προστασία των θεμελιωδών και απαράγραπτων δικαιωμάτων του ανθρώπου από την Πολιτεία αποβλέπει στην πραγμάτωση της κοινωνικής προόδου μέσα σε ελευθερία και δικαιοσύνη. 3. Η καταχρηστική άσκηση δικαιώματος δεν επιτρέπεται. 4. Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του Συντάγματος : « παρ.1 :Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» παρ.4: Μόνο οι Έλληνες πολίτες είναι δεκτοί σε όλες τις δημόσιες λειτουργίες, εκτός από τις εξαιρέσεις που εισάγονται με ειδικούς νόμους»παρ.5: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους ».Με την παραπάνω διάταξη συνάγεται δέσμευση του νομοθέτη, έτσι, ώστε κατά τη ρύθμιση ουσιαδώς ομοίων πραγμάτων, σχέσεων ή καταστάσεων που αφορούν περισσότερες κατηγορίες προσώπων, να χειρίζεται τις περιπτώσεις αυτές κατά τρόπο ομοιόμορφο και να μην εισάγει εξαιρέσεις και διακρίσεις, εκτός αν η διαφορετική ρύθμιση επιβάλλεται από λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος. Συνεπώς, υπό αυτήν την έννοια οι επιβαλλόμενοι φόροι δεν παραβιάζουν την αρχή της ισότητας, δεδομένου ότι έχουν θεσπιστεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος.

Επειδή, ο γενικός κανόνας της ισότητας ενώπιον του νόμου του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, εφαρμοζόμενος στο αντικείμενο της φορολογίας, συνεπάγεται για το νομοθέτη την υποχρέωση να χειρίζεται κατά τρόπο ομοιόμορφο τις όμοιες, από πλευράς φοροδοτικής ικανότητας, περιπτώσεις, δηλαδή την ίση μεταχείριση των φορολογουμένων που τελούν υπό τις αυτές συνθήκες. Σύμφωνα με τη νομολογία, οι Έλληνες δεν παύουν να είναι ίσοι ενώπιον του νόμου αν συνεισφέρουν «ανίσως αλλά αναλόγως των δυνάμεών τους» στα δημόσια βάρη. Αρκεί η επιβολή της φορολογίας να γίνεται κατά κατηγορίες προσώπων ή πραγμάτων και βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, όπως επίσης η κατάταξη των φορολογουμένων ανάλογα των δυνάμεών τους να γίνεται βάσει σταθερών τεκμηρίων (Θεόδωρος Φορτσάκης-Αικατερίνη Σαββαΐδου,Φορολογικό δίκαιο, σελ 72,73).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Συντάγματος : « 1. Καθένας έχει δικαίωμα να αναπτύσσει ελεύθερα την προσωπικότητά του και να συμμετέχει στην κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή της Χώρας, εφόσον

δεν προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και δεν παραβιάζει το Σύνταγμα ή τα χρηστά ήθη. 2. Όλοι όσοι βρίσκονται στην Ελληνική Επικράτεια απολαμβάνουν την απόλυτη προστασία της ζωής, της τιμής και της ελευθερίας τους, χωρίς διάκριση εθνικότητας, φυλής, γλώσσας και θρησκευτικών ή πολιτικών πεποιθήσεων. Εξαιρέσεις επιτρέπονται στις περιπτώσεις που προβλέπει το διεθνές δίκαιο. Απαγορεύεται η έκδοση αλλοδαπού που διώκεται για τη δράση του υπέρ της ελευθερίας. 3. Η προσωπική ελευθερία είναι απαραβίαστη. Κανένας δεν καταδιώκεται ούτε συλλαμβάνεται ούτε φυλακίζεται ούτε με οποιονδήποτε άλλο τρόπο περιορίζεται, παρά μόνο όταν και όπως ορίζει ο νόμος. 4. Απαγορεύονται ατομικά διοικητικά μέτρα που περιορίζουν σε οποιονδήποτε Έλληνα την ελεύθερη κίνηση ή εγκατάσταση στη Χώρα, καθώς και την ελεύθερη έξοδο και είσοδο σ' αυτήν. Τέτοιου περιεχομένου περιοριστικά μέτρα είναι δυνατόν να επιβληθούν μόνο ως παρεπόμενη ποινή με απόφαση ποινικού δικαστηρίου, σε εξαιρετικές περιπτώσεις ανάγκης και μόνο για την πρόληψη αξιόποινων πράξεων, όπως νόμος ορίζει. 5. Καθένας έχει δικαίωμα στην προστασία της υγείας και της γενετικής του ταυτότητας. Νόμος ορίζει τα σχετικά με την προστασία κάθε προσώπου έναντι των βιοϊατρικών παρεμβάσεων».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 78 του Συντάγματος: «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος ».

Επειδή, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας έναντι άλλων φορολογουμένων, όταν αυτή προβλέπεται ρητά από τον ισχύοντα νόμο και τις πολυγραφημένες διαταγές που εκδίδονται κατ' εφαρμογή αυτού, τον δε νομοθέτη να λαμβάνει υπόψη του, για τη διαφορετική μεταχείριση, αντικειμενικά κριτήρια και ιδιαίτερες συνθήκες της κάθε κατηγορίας φορολογουμένων.

Επειδή, η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣΤΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣΤΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 του Ν.4172/13 το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα μέχρι 50.000€ φορολογείται με 26% ·

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 40 του Ν.4172/13 το εισόδημα από ακίνητη περιουσία μέχρι 12.000€, φορολογείται με συντελεστή 11% ·

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.2 του Κώδικα τελών χαρτοσήμου (ΠΔ 28/07/1931: το τέλος χαρτοσήμου οριζόμενον εις τρία επί τοις εκατόν (3%) επιβάλλεται επί του ολικού ποσού των κτωμένων

μισθωμάτων εξ εκμισθώσεως οικοδομών άνευ εκπτώσεώς τινος. Ως οικοδομαί νοούνται αι κατά την έννοιαν του άρθρου 9 του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων τοιαύται.

Επειδή, σύμφωνα με την περ.ε', υπαπαρ.Δ1, παρ.Δ, άρθρου 2 του ν.4336/15 : «στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013 προστίθεται νέα παράγραφος 38 που έχει ως εξής:« Το ποσοστό της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 69 ορίζεται σε πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) για τα κέρδη που προκύπτουν στο φορολογικό έτος που αρχίζει από την 1 η Ιανουαρίου 2014 έως και την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους και σε εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) για τα κέρδη που προκύπτουν στο φορολογικό έτος που αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου 2015 έως και την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/20.06.2013..... 2. Με την τροποποίηση που επήλθε στο άρθρο 31 του ν. 3986/2011 με τις διατάξεις της παραγρ. 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, στην προκειμένη περίπτωση, με την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Ν.4172/2013 (αρ.δήλωσης/16), της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2015, κύριος φόρος 295,34€, προκαταβολή φόρου 32,75€, συμβεβαιούμενα ποσά 42,95€, τέλος επιτηδεύματος 650,00€, με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν.4172/13, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί αντισυνταγματικότητας του εκκαθαριστικού σημειώματος και περί παραβίασης της φορολογικής ισότητας, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

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, οι δε κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΟΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ : 1.021,04 € ευρώ.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α. α.**

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).