



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-563

ΦΑΞ : 2131604-566

Καλλιθέα

20.12.2016

Αριθμός απόφασης: 4444

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 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , κατοίκου , κατά της με αρ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΓΓΔΕ φορολ. έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΓΓΔΕ, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια..

Επί της από 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 το υπ' αριθμ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.730,03 €

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

Γίνει δεκτή η με αρ. πρωτ. προσφυγή της για ακύρωση η άλλως τροποποίηση του εν λόγω Εκκαθ. Σημειωμάτων Φόρου Εισοδήματος φορολ. έτους 2015 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, λόγω παραβίασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (αρθ. 4 παρ.1,5 Συντ.)
2. Νομική πλημμέλεια ένεκα ασυμβατότητας προς την ΕΣΔΑ .Αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 1§1 της Ε.Σ.Δ.Α. λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία καθόσον οι επιβληθείσες φορολογικές υποχρεώσεις συνιστούν υπερβολικά βάρη.
3. Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, της επιβολής του τέλους επιτηδεύματος λόγω παραβίασης των άρθρων 78παρ.1 ,5παρ.1 και 25 παρ.1εδ.δ' του Συντάγματος.
4. Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, της επιβολής του συντελεστή του φόρου 26%.
5. Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, της επιβολής με το άρθρο 52 ν.2238/94 προκαταβολής του φόρου 75%.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. υποβληθείσας αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2015 και σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις .

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 και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 η διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4172/2013, και ειδικότερα για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος βάσει αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, η διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 31, 32 & 33 του ν. 4172/2013.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων έχει δηλωθέν συνολικά εισόδημα το ποσό των 1.002,87 € (852, 64 € από επιχ. δραστηριότητα), ενώ το φορολογητέο εισόδημα ανέρχεται, στο ποσό των 4.969,74 ευρώ, λόγω των αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης που ελήφθησαν υπόψιν, ήτοι ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου 1.000,00 € και ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης 3.000,00 €, ως εκ τούτου, ο κύριος φόρος που του αναλογεί, μετά τις μειώσεις από το φόρο ανέρχεται στο ποσό των 1.140,23 €, . Το ποσό δε της προκαταβολής φόρου που υποχρεούται να καταβάλει ο προσφεύγων ανέρχεται στο ποσό των 939,80 € και το τέλος επιτηδεύματος 650,00 €. Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω, ο συνολικός φόρος εισοδήματος που υποχρεούται να καταβάλλει ο προσφεύγων ανέρχεται στο ποσό των 2.730,03 €.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1 του ισχύοντος Συντάγματος " η ιδιοκτησία τελεί υπό την προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του γενικού συμφέροντος".

Στην προκείμενη περίπτωση , η επιβολή των προαναφερθεισών - φορολογικών επιβαρύνσεων **είναι** συνταγματικά ανεκτή και συμβατή με το δίκαιο της Ε.Σ.Δ.Α [3342-5/2013 και 1972/2012 Ολ ΣτΕ], διότι η εκπλήρωση των Φορολογικών και **λοιπών-** δημοσιονομικών βαρών εκ μέρους των κατόχων περιουσίας αποτελεί συνταγματική υποχρέωση , απορρέουσα απο τα άρθρα 4 και 78 του Συντάγματος, αλλά συγχρόνως και ένα συμβατό προς την Ε Σ Δ Α περιορισμό τη; ιδιοκτησίας και της περιουσίας τους γενικότερα για λογούς δημόσιας ωφέλειας Συμφωνά με τις διατάξεις αυτές, αν συντρέχουν λόγοι δημοσίου συμφέροντος, είναι επιτρεπτή η θέσπιση από τον νομοθέτη ρυθμίσεων οι οποίες έχουν ως αποτέλεσμα την μείωση της περιουσίας που καταρχήν προστατεύεται από τις εν λόγω διατάξεις εφόσον οι ρυθμίσεις αυτές είναι πρόσφορες για την εξυπηρέτηση του επιδιωκόμενου δημόσιου σκοπού και συμβατές με την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 παρ. 1 του ν. 3986/2011: «Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας, υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής: α)... β)... γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, στα εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως».

Επειδή με την υπ' αριθ. 2527/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε ότι η επιβολή του τέλους επιτηδεύματος δεν παραβιάζει το άρθρο 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος και τις αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω απόφαση, το τέλος επιτηδεύματος επιβλήθηκε, όπως αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση του οικείου σχεδίου νόμου, ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης και, ειδικότερα, προς το σκοπό ενίσχυσης των δημοσίων εσόδων, ενόψει των δημοσιονομικών συνθηκών που διέρχεται η χώρα, θεσπίσθηκε δε υπό τη μορφή - όπως αναφέρεται στην ως άνω αιτιολογική έκθεση - ενός «ελαχίστου φόρου εισοδήματος» προερχομένου από τη δραστηριότητα εμπορικών επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών.

Επειδή με την ως άνω απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ κρίθηκε ότι η επιβολή του τέλους επιτηδεύματος δεν παραβιάζει το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, καθώς με το άρθρο 31 του ν. 3986/2011 προσδιορίζεται το αντικείμενο του φόρου.

Επειδή το επιβαλλόμενο με τη διάταξη του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 τέλος επιτηδεύματος επιβάλλεται όχι επί του εισοδήματος αλλά επί των συναλλαγών, καθόσον αντικείμενο του τέλους είναι κατά την έννοια της διατάξεως αυτής, οι συναλλαγές που τεκμαίρονται ότι διενεργούνται κατά την άσκηση των επαγγελματικών δραστηριοτήτων των επιτηδευματιών και των ελευθέρων επαγγελματιών- ενόψει δε αυτού, ορίζουσα δηλαδή το αντικείμενο του τέλους που αποτελεί τη βάση της επιβαλλόμενης με αυτήν φορολογικής επιβάρυνσης, η ανωτέρω διάταξη δεν παραβιάζει το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 § 2 και 93 § 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 όπως έχει παγίως κριθεί, η ελευθερία ασκήσεως επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας, ως ειδικότερη εκδήλωση της οικονομικής ελευθερίας η οποία κατοχυρώνονται ως ατομικό δικαίωμα στο άρθρο 5 παρ. 1 του Συντάγματος, δεν παρακωλύει τη θέσπιση από τον νομοθέτη περιορισμών που τίθενται κατά τρόπο γενικό και αντικειμενικό, για λόγους προστασίας του δημοσίου και κοινωνικού συμφέροντος. Οι επιβαλλόμενοι κατά τα ανωτέρω περιορισμοί, ενόψει της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας που κατοχυρώνεται με το άρθρο 25 παρ. 1εδ δ του Συντάγματος, πρέπει να είναι πρόσφοροι και αναγκαίοι και να συνάπτονται με τον σκοπό που επιδιώκει ο νόμος, επιβάλλεται δε να υπάρχει εύλογη σχέση μεταξύ του συγκεκριμένου μέτρου και του επιδιδομένου σκοπού

Επειδή εν προκειμένω, η επιβολή της επίδικης φορολογικής επιβάρυνσης στο εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ή ελεύθερου επαγγέλματος, η οποία αποβλέπει στην αύξηση, ενόψει της παρούσας δημοσιονομικής κατάστασης της χώρας, των κρατικών εσόδων και βασίζεται σε ένα σύστημα προσδιορισμού εισοδήματος, κατ' εφαρμογή γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων δεν αποτελεί ενόψει του μικρού ετησίως καταβαλλομένου ύψους της και των λοιπών αναφερόμενων στο νόμο κριτηρίων με την συνδρομή των οποίων καταβάλλεται, υπέρμετρο περιορισμό της επαγγελματικής ελευθερίας, ο οποίος να εξωθεί σε αλλαγή επαγγέλματος όσων ασκούν τη συγκεκριμένη επαγγελματική δραστηριότητα, πολύ περισσότερο δε δεν θίγει τον πυρήνα του δικαιώματος, ώστε να καθίσταται αδύνατη ή ουσιωδώς δυσχερής η άσκηση επιχειρηματικής ή επαγγελματικής δραστηριότητας.

Επειδή κατά το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος. " οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη. ανάλογα με τις δυνάμεις τους" Καθ' ερμηνεία της εν λόγω συνταγματικής διάταξης, γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική

φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών [βλ ΟΛ ΣΤΕ: 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285.128672012, 2469-2471/2008. ΣΤΕ 2116712. 693/2011. 3485/7007 κλπ]

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 § 2 και 93 § 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 με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό Πληρωμής : 2.730,03 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 της ΓΓΔΕ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

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).