



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο: 2131604565
ΦΑΞ: 2131604566

Καλλιθέα, 14-04-2016

Αριθμός απόφασης: 1394

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

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16-12-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, κατοίκων Αθηνών, οδός, κατά της με ημερομηνία έκδοσης

17-11-2015 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., βάσει της με αριθμό/2015 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των προσφευγόντων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με ημερομηνία έκδοσης 17-11-2015 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16-12-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και της , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με ημερομηνία έκδοσης 17-11-2015 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/2015 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες από κοινού (δεδομένου ότι πρόκειται για συζύγους), προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου, ύψους €3.567,15.

Στην ως άνω εκκαθάριση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των προσφευγόντων συνυπολογίστηκαν:

1. στην περίπτωση του προσφεύγοντος, ο οποίος ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ως , α) προκαταβολή φόρου, ύψους €160,98 και β) τέλος επιτηδεύματος, ύψους €650,00 και
2. στην περίπτωση της προσφεύγουσας, η οποία ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ως , α) προκαταβολή φόρου, ύψους €625,40 και β) τέλος επιτηδεύματος, ύψους €650,00.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν:

- την επανεξέταση της από 17-11-2015 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ως προς τον τρόπο υπολογισμού και το ύψος του φόρου που τους επιβλήθηκε και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της με αριθμό/2015 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους φορολογικού έτους 2014, λαμβάνοντας υπόψη το πραγματικό τους εισόδημα σε σχέση με το όριο της φτώχειας, όπως αυτό προσδιορίζεται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή, καθώς και

- τη μη επιβολή τέλους επιτηδεύματος στην προσφεύγουσα λόγω της μηδενικής της δραστηριότητας ως ελεύθερου επαγγελματία - με μηδενικό αποκτηθέν πραγματικό εισόδημα (καθώς προέκυψε αρνητικό εισόδημα λόγω ζημιάς από επιχειρηματική δραστηριότητα) κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος,

ισχυριζόμενοι ότι:

- Από την εφαρμογή της κείμενης νομοθεσίας «τεκμαίρεται» ότι έχουν φοροδοτική ικανότητα, αλλά το ετήσιο εισόδημά τους έχει ήδη δαπανηθεί κατά το έτος 2014 σε έξοδα διαβίωσης όπως η στέγαση, η διατροφή και η υγεία, τόσο η δική τους, όσο και των τριών τέκνων τους. Ως εκ τούτου, δε διαθέτουν φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορούν να συνεισφέρουν στα κοινά βάρη χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα ως άνω αναφερθέντα απαραίτητα για τη διαβίωσή αυτών και των τριών τέκνων τους στοιχεία, δεδομένης της οικονομικής τους κατάστασης, η οποία είναι άρρηκτα συνδεδεμένη με την κρίση που βιώνει τα τελευταία πέντε με επτά έτη ο κλάδος των στην Ελλάδα.
- Η εξαντλητική φορολόγησή τους, δεδομένης της επιβολής: α) φορολογικού συντελεστή 26% τόσο επί πραγματικού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα (στην περίπτωση του προσφεύγοντος), όσο και επί προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών (στην περίπτωση της προσφεύγουσας) σε συνδυασμό με την κατάργηση του αφορολογήτου, β) φορολογικού συντελεστή 11% επί τεκμαρτά προσδιορισμένου εισοδήματος από ακίνητα (στην περίπτωση της προσφεύγουσας - καθώς πρόκειται για εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση και δωρεάν παραχώρηση στο σύζυγό της ιδιόκτητου επαγγελματικού χώρου της), γ) προκαταβολής φόρου 55% και δ) τέλους επιτηδεύματος (ακόμη και σε μηδενικό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην περίπτωση της προσφεύγουσας), είναι αντισυνταγματική. Πιο συγκεκριμένα, οι προσφεύγοντες κάνουν λόγο για:
 - αντισυνταγματικότητα λόγω παράβασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος), και
 - ασυμβατότητα προς το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.) λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία.

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 ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΥΡΙΟΥ ΦΟΡΟΥ

A. ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013: **«Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).»**.

Επειδή, εν προκειμένω, για τον προσδιορισμό του φόρου επί του εισοδήματος από κεφάλαιο (τόκους) φορολογικού έτους 2014, ύψους €0,14, του προσφεύγοντος ορθά εφαρμόστηκε φορολογικός συντελεστής ύψους 15%, ήτοι προέκυψε φόρος κλίμακας, ύψους €0,02 (= €0,14 x 15%).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013:

«1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
< 50.000	26%
> 50.000	33%

2. Για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητας τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της παραγράφου 1 μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο ηλεκτρονικό αρχείο του Μητρώου του συστήματος Taxis, ο προσφεύγων ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ως με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από την, δεν εμπίπτει στην περίπτωση της παρ. 2 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 για την οποία προβλέπεται μείωση του φορολογικού συντελεστή του πρώτου κλιμακίου κατά πενήντα τοις εκατό (50%), οπότε και για τον προσδιορισμό του φόρου επί των καθαρών κερδών του από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2014, ύψους €4.481,24, οπότε και ορθά εφαρμόστηκε φορολογικός συντελεστής ύψους 26%, ήτοι προέκυψε φόρος κλίμακας, ύψους €1.165,12 (= €4.481,24 x 26%).

Επειδή, εν προκειμένω, μετά την αφαίρεση του συνολικού φόρου που παρακρατήθηκε από τον προσφεύγοντα, ύψους €696,79 (= €0,02 + €479,84 + €216,93) από το συνολικό φόρο κλίμακας, ύψους €1.165,14 (= €0,02 + €1.165,12) που προσδιορίστηκε αναλυτικά ως άνω, ορθά προέκυψε κύριος φόρος, ύψους €468,35.

B. ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013: **«Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:**

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ)	Συντελεστής (%)
< 12.000	11%
> 12.000	33%

Επειδή, εν προκειμένω, για τον προσδιορισμό του φόρου επί «τεκμαρτού» φορολογητέου εισοδήματος από ακίνητα φορολογικού έτους 2014, ύψους €1.775,21, της προσφεύγουσας (καθώς πρόκειται για εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση και δωρεάν παραχώρηση στο σύζυγό της ιδιόκτητου επαγγελματικού χώρου της) ορθά εφαρμόστηκε φορολογικός συντελεστής ύψους 11%, ήτοι προέκυψε φόρος κλίμακας, ύψους €195,27 (= €1.775,21 x 11%).

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 30 του Ν. 4172/2013 περί εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 4172/2013 περί αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών:

«1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του 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, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τετρακόσια (400) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό σαράντα (40) 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,**

ββ) **για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,**

.....

Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητα του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ κατά ποσοστό ως εξής:

αα)

ββ) **Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.** Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013 περί διαφοράς εισοδήματος και υπολογισμού του φόρου αυτής ορίζεται ότι:

«1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α)

β) **σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.**

.....»

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

α) **Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1076/26-03-2015 περί ορθής εφαρμογής του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος, με την οποία παρέχονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α΄):

«Προσδιορισμός του εισοδήματος συζύγων με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 3 του άρθρου 34.

Αν και οι δύο σύζυγοι έχουν τεκμαρτή δαπάνη, η οποία συνολικά και για τους δύο συζύγους υπερβαίνει το φορολογούμενο εισόδημα, στην περίπτωση που η συνολική δαπάνη του ενός συζύγου είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από αυτόν και τα εξαρτώμενα μέλη του και η διαφορά που προκύπτει δεν καλύπτεται με τα ποσά της παραγράφου 2 του άρθρου 34 που δηλώνονται από τον ίδιο σύζυγο, τότε η διαφορά αυτή ή το υπόλοιπο αυτής μπορεί να καλυφθεί με τα ποσά της ίδιας παραγράφου 2 του άλλου συζύγου.

Όταν και στους δύο συζύγους η διαφορά δεν καλύπτεται, τότε για τον καθένα σύζυγο λαμβάνεται υπόψη η διαφορά που προκύπτει από τις δαπάνες του.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013:

«1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
< 50.000	26%
> 50.000	33%

2. Για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητας τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της παραγράφου 1 μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.»

Επειδή, εν προκειμένω, βάσει των όσων έχουν δηλωθεί από τους προσφεύγοντες στη με αριθμό/2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους φορολογικού έτους 2014, στην περίπτωση της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι το τεκμαρτό εισόδημά της είναι υψηλότερο από το συνολικό δηλωθέν εισόδημά της, προκύπτει διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού της και του συνολικού της εισοδήματος, η οποία και προσδιορίστηκε ως ακολούθως:

Φορολογητέο Εισόδημα	Ποσά (ευρώ)	Υπολογισμοί / Πληροφορίες Κωδικών Δήλωσης
Τεκμαρτό Εισόδημα Φορ. Έτους 2014 της Προσφεύγουσας	8.990,00	$\{ = (80 \text{ τ.μ.} \times 40\text{€/τ.μ.} + 26 \text{ τ.μ.} \times 65\text{€/τ.μ.}) + [(4.000\text{€} + 400/100 \times 600) \times 50\% \times 50\%] + 2.500,00\text{€} \}$ (βάσει άρθρου 31 παρ. 1 περ. α', γ' & θ' Ν. 4172/2013)
Μείωση λόγω Κάλυψης Προστιθέμενης Διαφοράς Αντικειμενικών Δαπανών της Προσφεύγουσας από το Περιθώριο του Συζύγου της (Άρθρο 34 παρ. 2 περ. α' Ν. 4172/2013 και ΠΟΛ. 1076/26-03-2015)	2.841,38	Συνολικό Εισόδημα Συζύγου: 6.941,38€ (= 4.481,24€ + 0,14€ + 2.460,00€) [Κωδ. 401 – Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, Κωδ. 667 – Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης και Κωδ. 617 - Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθρ. 29 Ν. 3986/2011)] Τεκμαρτό Εισόδημα Συζύγου: 4.100,00€ $\{ = [(4.000\text{€} + 400/100 \times 600) \times 50\% \times 50\%] + 2.500,00\text{€} \}$ Υπόλοιπο (Περιθώριο) Συζύγου: 2.841,38€ (= 6.941,38€ - 4.100,00€) Συνολικό Οικογενειακό Εισόδημα: 8.716,59€ (= 6.941,38€ + 1.775,21€) Οικογενειακό Τεκμαρτό Εισόδημα: 13.090,00€ (= 4.100,00€ + 8.990,00€) [βάσει άρθρου 34 παρ. 2 περ. α' Ν. 4172/2013 και ΠΟΛ. 1076/26-03-2015 αφού ισχύουν σωρευτικά τα ακόλουθα: - Οικογενειακό Τεκμ. Εισόδημα > Συν. Οικογενειακό Εισόδημα, - Τεκμ. Εισόδημα Προσφεύγουσας > Συν. Εισόδημα Προσφεύγουσας - Συν. Εισόδημα Συζύγου της > Τεκμ. Εισόδημα Συζύγου της]
Τεκμαρτό Εισόδημα Φορ. Έτους 2014 της Προσφεύγουσας μετά τη Μείωση	6.148,62	(= 8.990,00€ - 2.841,38€)
Συνολικό Εισόδημα Φορ. Έτους 2014 της Προσφεύγουσας	1.775,21	[«Τεκμαρτό» φορολογητέο εισόδημα από ακίνητα (καθώς πρόκειται για εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση και δωρεάν παραχώρηση στο σύζυγό της ιδιόκτητου επαγγελματικού χώρου της προσφεύγουσας)]
Προστιθέμενη Διαφορά Αντικειμενικών Δαπανών της Προσφεύγουσας	4.373,41	(= 6.148,62€ - 1.775,21€)

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο ηλεκτρονικό αρχείο του Μητρώου του συστήματος Taxis, η προσφεύγουσα ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ως με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από την και δεν έχει δηλωθεί διακοπή άσκησης της επιχειρηματικής της δραστηριότητας έως το τέλος της χρήσης του 2014, ενώ για το εν λόγω φορολογικό έτος προέκυψε αρνητικό εισόδημα (ζημιά) από επιχειρηματική δραστηριότητα και το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων της δεν προέκυψε από μισθωτή εργασία και συντάξεις, οπότε και ορθά εφαρμόστηκε

επί της ως άνω προκύπτουσας προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών φορολογικός συντελεστής ύψους 26%, ήτοι προέκυψε φόρος κλίμακας, ύψους €1.137,09 (= €4.373,41 x 26%).

Επειδή, εν προκειμένω, μετά την αφαίρεση του φόρου που παρακρατήθηκε από την προσφεύγουσα, ύψους €319,94 από το συνολικό φόρο κλίμακας, ύψους €1.332,36 (= €1.137,09 + €195,27) που προσδιορίστηκε αναλυτικά ως άνω, ορθά προέκυψε κύριος φόρος, ύψους €1.012,42.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013, βάσει των οποίων καθορίζεται το ύψος της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα, ορίζεται ότι:

«1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.(...) 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.»

Επειδή, εν προκειμένω, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, ορθά προσδιορίστηκε προκαταβολή φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ύψους €160,98 (= €4.481,24 x 26% x 55% - €479,84) στην περίπτωση του προσφεύγοντος και ύψους €625,40 (= €4.373,41 x 26% x 55%) στην περίπτωση της προσφεύγουσας.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΕΛΟΥΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ (ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΚΑΙ ΖΗΤΕΙΤΑΙ Η ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗ)

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι: *«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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011: «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 συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο ηλεκτρονικό αρχείο του Μητρώου του συστήματος Taxis, η προσφεύγουσα ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ως και δεν εμπίπτει σε κάποια από τις περιπτώσεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 για τις οποίες προβλέπεται απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος, οπότε και ορθά της καταλογίστηκε τέλος επιτηδεύματος ύψους €650,00.

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, εν προκειμένω, για τον προσδιορισμό του κύριου φόρου επί εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα για το εν λόγω φορολογικό έτος η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ισχύουν για το υπό κρίση φορολογικό έτος και όσον αφορά στο τέλος επιτηδεύματος η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των επίσης ως άνω αναφερόμενων διατάξεων του Ν. 3986/2011.

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.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16-12-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και της με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2014

Τελικό Χρεωστικό: €3.567,15

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη αριθμό ειδοποίησης/17-11-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (ΑΧΚ/.....) της Γ.Γ.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

α.α.

ΜΑΡΙΑ ΠΑΠΑΡΓΥΡΙΟΥ

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).