



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Θεσσαλονίκη 05/01/2016

Αριθμός απόφασης: 3

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333249
ΦΑΞ : 2313333258

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 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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του , ΑΦΜ, κατοίκου Ξάνθης, κατά του από εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από εισήγηση του Γραφείου Επανεξέτασης του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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'αριθ. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ποσό πληρωμής φόρου ύψους 1109,29 € (684,93 € κύριος φόρος συν 424,36 € ειδική εισφορά αλληλεγγύης) . Το ανωτέρω ποσό προέκυψε από τα δηλωθέντα εισοδήματα αυτής, συνολικού ύψους 21217,81 € τα οποία προέρχονταν από επιχειρηματική δραστηριότητα (καθαρό ποσό ύψους 17446,76 €) και μισθωτή εργασία (καθαρό ποσό ύψους 3765,85 €).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του παραπάνω εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος και την φορολόγηση της στο σύνολο με το ευνοϊκότερο καθεστώς φορολόγησης των μισθωτών επικαλούμενη ότι :

Α)πληρεί τις προϋποθέσεις του άρθρου 12 παρ.2 περ.στ Ν.4172/2013

Β)υπάρχει νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας λόγω παράβασης των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας, της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας και της αρχής του κοινωνικού κράτους δικαίου καθώς ο επιβαλλόμενος φόρος δεν ανταποκρίνεται στη πραγματική φοροδοτική ικανότητα της προσφεύγουσας

Γ)υπάρχει νομική πλημμέλεια ένεκα ασυμβατότητας προς την ΕΣΔΑ λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ.1 Συντάγματος «ο σεβασμός και η προστασία της αξίας του ανθρώπου αποτελούν την πρωταρχική υποχρέωση της Πολιτείας»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ.1 του Συντάγματος « οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» η δε παρ.5 αυτού « οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 του Συντάγματος « 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 »

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 25 του Συντάγματος «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 άσκηση 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.»

Επειδή το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Συμβάσεως για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών ορίζεται ότι « παν φυσικό ή νομικό πρόσωπο δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του .Ουδείς δύναται να στερηθεί της ιδιοκτησίας αυτού ειμή δια λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους. Αι προαναφερόμενες διατάξεις δεν θίγουν το δικαίωμα παντός Κράτους όπως θέσει εν ισχύ νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιο συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή .άλλων εισφορών ή προστίμων»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.4172/13 :» 1.το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης , παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης 2.Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε , εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες : α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας , σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο, β) βάσει σύμβασης , προφορικής ή έγγραφης , με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο , το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο , το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών, γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου, δ)ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ε)ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών, στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου , με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες «και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα , ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι

διαφορετική από την κατοικία του» .Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία , σύμφωνα με μια από τις περιπτώσεις α΄ έως και ε΄ του παρόντος άρθρου. »

Επειδή κατά τη χρήση 2014 η προσφεύγουσα δήλωσε εισοδήματα προερχόμενα από αμοιβή από συμμετοχή σε ερευνητικό πρόγραμμα κατόπιν σύναψης συμβάσεων έργου με το αλλά και εισοδήματα ως μισθωτή όπως προκύπτει από την από 16.02.2015 βεβαίωση αποδοχών της διεύθυνσης εκπαίδευσης περιφερειακής διεύθυνσης.....

Επειδή η απόκτηση εισοδήματος της ως μισθωτής κατόπιν σύμβασης εργασίας με την Περιφερειακή Διεύθυνση την εντάσσει στις αναφερόμενες υπό α έως ε περιπτώσεις του άρθρου 12 παρ.2 Ν.4172/13. Συγκεκριμένα δύναται να ενταχθεί και στις τρεις αναφερόμενες υπό α-γ περιπτώσεις με αποτέλεσμα να αποκλείεται η εφαρμογή του άρθρου 12 παρ.2 περ.στ Ν.4172/2013 κατά τα ρητώς οριζόμενα σε αυτό

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.7 της ΠΟΛ.1047/2015 « Περί κατηγοριών εισοδημάτων βάσει α.12 Ν.4172/2013» :»...στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία σύμφωνα με τις περιπτώσεις α έως ε της παρ.2 του άρθρου 12 Ν.4172/2013 και παράλληλα αποκτά εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περίπτωση στ της παρ.2 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου , φορολογείται για το μὲν εισόδημα από μισθωτή εργασία των περ.α έως και ε της παρ.2 του άρθρου με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του Ν.4172/2013 , ενώ για το εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της περ.στ της παρ.2 του άρθρου 12 με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 29 του νόμου αυτού»

Επειδή από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ.5 Συντάγματος 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 κι αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας , ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών. Παρέχεται δε ευρεία σχετική ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο κατά την εκτίμηση του , φορολογικό σύστημα (ΣτΕ 2974/2001,3485/2007,1685/2013)

Επειδή υπό την έννοια του άρθρου ένα του πρώτου πρόσθετου πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ με τις οποίες κατοχυρώνεται ο σεβασμός της περιουσίας του προσώπου αναγνωρίζεται παράλληλα η εξουσία των κρατών προς επιβολή φόρων και θέσπιση μέτρων προς εξασφάλιση της καταβολής τους. Τα Κράτη διαθέτουν ευρύτατη εξουσία ως προς τον προσδιορισμό των φόρων και τους τρόπους εισπράξεώς τους κατ' εκτίμηση των πολιτικών, οικονομικών και κοινωνικών προβλημάτων τους. Όμως , εφόσον η επιβολή φορολογίας αποτελεί επέμβαση στην περιουσία του προσώπου, πρέπει η σχετική ρύθμιση να αποτελεί μια δίκαιη ισορροπία μεταξύ των απαιτήσεων του δημοσίου συμφέροντος και των επιταγών προστασίας ανθρωπίνων δικαιωμάτων υπό την έννοια της υπέρβασης αναλογίας μεταξύ χρησιμοποιούμενων μέσων και επιδιωκόμενων σκοπών. Ως εκ τούτου επιβολή φορολογικής υποχρέωσης που συνιστά υπερβολικό βάρος για τα πρόσωπα που βαρύνονται με αυτήν ή κλονίζει ριζικά την οικονομική τους κατάσταση αντίκειται στη διάταξη του άρθρου 1 του Πρωτοκόλλου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου ΕΣΔΑ.(ΣτΕ 532/2015)

Επειδή εν προκειμένω, ιδιαιτέρως ενόψει και των ειδικών συνθηκών δημοσιονομικής κρίσης που υφίσταται η χώρα, δεν μπορεί να θεωρηθεί η φορολόγηση της προσφεύγουσας με τις διατάξεις για πορισμό εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα ως υπερβολικό βάρος ή ριζικός κλονισμός της οικονομικής της κατάστασης αντιβαίνουσα τόσο στις διατάξεις του Συντάγματος όσο και σε αυτές της ΕΣΔΑ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την ακύρωση από εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Οικονομικό Έτος 2014

Ποσό πληρωμής : 1109,29 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).