



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604553

FAX : 213 1604567

Καλλιθέα, 12/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4625

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 21/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της του....., ΑΦΜ, κατοίκου Νέου Ψυχικού Αττικής, οδός κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/07-05-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης...../07-05-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 07/05/2018, δυνάμει της με αριθμ. υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.054,73 ευρώ. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο ποσού 996,78 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 407,95 ευρώ και τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και εξαφάνιση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Υπάρχει νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας λόγω :

- Παράβασης της αρχής της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4 παρ. 1,5 του Συντάγματος)
- Παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α.)
- Παράβασης της αρχής της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος) και της αρχής του κοινωνικού κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος)
- Παραβίασης των άρθρων 78 παρ. 1, 5 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος και των άρθρων 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος και τις κατοχυρωμένες από αυτά αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου στο άρθρο, λόγω επιβολής του τέλους επιτηδεύματος.
- Παράβασης του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος λόγω επιβολής συντελεστή φόρου 26% σε συνδυασμό με τη κατάργηση του αφορολόγητου ποσού, που μετατρέπει την φορολογία εισοδήματος από προοδευτική σε αναλογική.
- Παράβασης του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 και του άρθρου 18 του Ν. 2238/1994, λόγω λανθασμένου και παράνομου τεκμηρίου διαβίωση ύψους 14.900,00 ευρώ επί ενός ΙΧ που απέκτησε το 2009.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013.: «Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που

αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 : «Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4172/2013 : «1.Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 : «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 όπως ίσχυε για το φορολογικό έτος 2015: «1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ) Συντελεστής (%)

≤50.000	26%	
>50.000[α]	33%	»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν.4172/2013: «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.

Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%).

Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μίας ή περισσοτέρων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών,

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,

γγ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται εννιακόσια (900) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και

δδ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

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

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.....

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.4172/2013: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:.....

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας..»

Επειδή, με το σύστημα του εναλλακτικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος των φυσικών προσώπων, ο νομοθέτης αποβλέπει στη σύλληψη φορολογητέας ύλης που διαφεύγει τον φόρο και είναι σύστημα ανεκτό από το Σύνταγμα, καθώς προβλέπεται

ευθέως στον νόμο, που σκοπό έχει την εξακρίβωση της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας των πολιτών και τη συμβολή τους στα δημόσια βάρη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013 :
«η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμ..... υποβληθείσης αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, τα στοιχεία της οποίας συμπλήρωσε η ίδια η προσφεύγουσα, και σύμφωνα με τις ως άνω κείμενες διατάξεις.

Επειδή η προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015: α) μισθώνει ένα διαμέρισμα ευρισκόμενο επί της οδού στην Αγ. Παρασκευή, επιφάνειας κύριων χώρων 121 τ.μ. του οποίου η ετήσια αντικειμενική δαπάνη υπολογίστηκε ως εξής : τα πρώτα 80 τ.μ. επί 40= 3.200,00 €, τα επόμενα 40 τ.μ. επί 65= 2.600,00 € και το επόμενο 1 τ.μ. επί 110= 110,00 €, άρα σύνολο 5.910,00 € , β) είναι κάτοχος μιας μονοκατοικίας ευρισκόμενης στη θέση Αράχωβα επιφάνειας κύριων χώρων 56 τ.μ. και βοηθητικών χώρων 60 τ.μ., της οποίας η ετήσια αντικειμενική δαπάνη υπολογίστηκε ως εξής: τα 56 τ.μ. κυρίων χώρων επί 48= 2.688,00 € και τα 60 τ.μ. βοηθητικών χώρων επί 48= 2.880,00 € άρα σύνολο 5.568,00 € επί 50% = 2.784,00 € (οι τιμές είναι προσαυξημένες κατά 20% επειδή πρόκειται για μονοκατοικία και περιορίζονται στο 50% διότι πρόκειται για δευτερεύουσα κατοικία) γ)είναι κάτοχος ενός επιβατικού αυτοκινήτου κυβ. εκατ. 1390 και έτους πρώτης κυκλοφορίας 2008 του οποίου η ετήσια αντικειμενική δαπάνη υπολογίστηκε ως εξής : 5.200,00 λόγω κυβισμού επί 70% λόγω παλαιότητας = 3.640,00 €, δ) είναι κάτοχος ενός επιβατικού αυτοκινήτου κυβ. εκατ. 3956 και έτους πρώτης κυκλοφορίας 2005 του οποίου η ετήσια αντικειμενική δαπάνη υπολογίστηκε ως εξής : 29.800,00 λόγω κυβισμού επί 50% λόγω παλαιότητας = 14.900,00 €, ε) τυγχάνει άγαμη (σε διάσταση) κι επομένως υπολογίστηκε ετήσια αντικειμενική δαπάνη ύψους 3.000,00 € και στ) κατέβαλε για τη τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ποσό ύψους 2.976,15 €. Επίσης δήλωσε εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά ύψους 1.095,00 €, τα οποία αφαιρούνται από το τεκμαρτό της εισόδου.

Επομένως ορθά υπολογίστηκε με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις, στη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, συνολικό φορολογητέο εισόδημα ύψους 32.115,15 € με πρόσθετη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 23.202,08 € εφόσον το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας ανήλθε σε 8.913,07 €.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 31 του Ν.4172/2013:
« Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο

όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι: α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις, β) είναι φυλακισμένοι, γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική, δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας, ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές, στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική. Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία. Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.»

Επειδή, δεν συντρέχει καμία εκ των προαναφερόμενων προϋποθέσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 31 του Ν.4172/2013 περί αμφισβήτησης της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως προσδιορίστηκε κατά την εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.4172/2013: «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:

...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....»

Εν προκειμένω η προσφεύγουσα ως αποκτήσασα εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (δικηγόρος), υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, ήτοι το συνολικό φορολογητέο της εισόδημα, που αποτελείται από το συνολικό δηλωθέν της εισόδημα και τη προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, εφόσον δεν υπερβαίνει τις 50.000,00 €, φορολογείται με συντελεστή 26%.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 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 .

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.....

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 μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ έως και πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) επί ολόκληρου του ποσού.

στ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα (500.001) και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.....»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρ. 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: α) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε οκτακόσια (800) ευρώ ετησίως.β) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (1.000) ευρώ ετησίως.γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως. δ) Για κάθε υποκατάστημα σε εξακόσια (600) ευρώ ετησίως...»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρ. 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 επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας....».

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υποχρεούται στην καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, καθώς με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο φορολογουμένων του συστήματος TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών, έκανε έναρξη ως ελεύθερος επαγγελματίας (δικηγόρος) στις 30/04/1991 και περαιτέρω δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 78 του Συντάγματος: «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 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.»

Επειδή εκ των ανωτέρω αλλά και σύμφωνα με τις κοινές παραδοχές των κανόνων δικαίου συνάγεται ότι φορολογική ισότητα υφίσταται όταν υπάρχει ίση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων. Η συνεισφορά των πολιτών στα δημόσια βάρη είναι ίση, όταν η επιβολή της φορολογίας γίνεται κατά κατηγορίες προσώπων ή πραγμάτων και η κατάταξη των φορολογουμένων αναλόγως των δυνάμεών τους γίνεται βάσει σταθερών και αντικειμενικών κριτηρίων. Εν προκειμένω, ο ισχύων νόμος περί φορολογίας εισοδήματος εφαρμόστηκε στα πλαίσια των αρχών της ίσης μεταχείρισης, της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 2779/1994 : «...Η καθιέρωση τεκμηρίων με τα πιο πάνω χαρακτηριστικά (δηλαδή κατά τρόπο γενικό και απρόσωπο και ανταποκρινόμενων στα δεδομένα της κοινής πείρας), και μάλιστα μαχητών, συνάδει με τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 του Συντάγματος και δεν αντίκειται ούτε στο άρθρο 20 παρ. 1 που κατοχυρώνει το δικαίωμα παροχής έννομης προστασίας, ούτε στο άρθρο 26 αυτού που θεσπίζει τη διάκριση των εξουσιών, γιατί δεν συνιστά ανεπίτρεπτη επέμβαση του νομοθέτη στη δικαστική

κρίση υποθέσεων που ενδεχομένως θα αχθούν ενώπιον των δικαστηρίων, προεχόντως λόγω του μαχητού χαρακτήρα των τεκμηρίων αυτών. Τέλος, η θέσπιση τέτοιων τεκμηρίων δεν εμποδίζει, και μάλιστα υπερμέτρως, την κατά το άρθρο 5 παρ. 1 του Συντάγματος ελευθερία επιλογής και ασκήσεως επαγγέλματος, γιατί τα τεκμήρια αυτά, με τα χαρακτηριστικά που ήδη αναφέρθηκαν, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εξωθούν σε αλλαγή επαγγέλματος όσους ασκούν επάγγελμα υπαγόμενο σ' αυτά, αλλά δεν πραγματοποιούν το προβλεπόμενο ελάχιστο τεκμαρτό εισόδημα...», ενώ σύμφωνα και με την απόφαση ΣΤΕ 5195/1996 : «...το τεκμήριο αυτό, με τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, δεν αντίκειται στις διατάξεις του Συντάγματος και, ειδικότερα, σ' εκείνες των άρθρων 4 παρ. 5 περί της φορολογικής ισότητας, 78 περί του τρόπου επιβολής της φορολογίας, 20 παρ. 1 περί παροχής εννόμου προστασίας, 26 περί διακρίσεως των εξουσιών και 5 παρ. 1 περί ελευθερίας επιλογής και ασκήσεως επαγγέλματος...»

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.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό πληρωμής 2.054,73 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/07-05-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε. (ΑΧΚ/..).

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Επανεξέτασης Α2**

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.