



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 19/02/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 497

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Την από/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αγρινίου, οδός κατά της με αριθ. ειδοποίησης/.....-2015 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. ειδοποίησης/.....-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου.
6. Την από 19/02/2016 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από/2015 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης/.....-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Δ.Ε οικονομικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 3.149,54 €, καθόσον δήλωσε κέρδη από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις καθώς και από αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά συνολικού ύψους 427,95 €, πλην όμως το τεκμαρτό εισόδημά του ανήλθε σε 11.272,00 € και φορολογήθηκε βάσει αυτού.

Η ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε έπειτα από την με αρ. πρωτ.-2014 δήλωση επιφύλαξης που υπέβαλε ο προσφεύγων επί της με αρ. καταχώρησης-2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Η ανωτέρω δήλωση επιφύλαξης απορρίφθηκε σιωπηρώς, καθόσον παρήλθε άπρακτο το τρίμηνο που είχε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στη διάθεσή της προκειμένου να απαντήσει. Εν συνεχεία, εκδόθηκε το υπό κρίση εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, το οποίο και προσβάλλει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την ακύρωσή του και παράλληλα και ακόλουθα:

- I. Απάντηση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί όλων των αιτημάτων που έχουν περιληφθεί στην/.....-2015 δήλωση επιφύλαξης, που υπέβαλε με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.
- II. Ανάκληση της πράξης συμψηφισμού του ποσού 617,07 ευρώ του γραμμάτιου με αριθμό/.....-2012 με οφειλή ταυτότητας, τον συμψηφισμό

με την οφειλή με ταυτότητα ποσού 616,35 ευρώ μη λαμβάνοντας
προσαυξήσεις για καθυστέρηση οφειλής και το υπόλοιπο να συμψηφιστεί με οφειλή ΦΠΑ.

- III. Αυτεπάγγελτη ανάκληση του εκκαθαριστικού σημειώματος του έτους 2013 και η ταυτότητα οφειλής αφού έχει μη οφειλόμενες χρεώσεις αλλά και δεν έχει κριθεί η φορολόγηση του έτους 2012 (χρήση 2011) και έχει εισπραχθεί παράνομα με κατάσχεση σε χείρας τρίτων η μη ληξιπρόθεσμη οφειλή της προκαταβολής 344,36 ευρώ με προσαυξήσεις και να ακυρωθεί η πράξη με την οποία δεσμεύτηκε ο επαγγελματικός λογαριασμός στην Τράπεζα με αριθμό IBAN και να αρθεί κάθε παρεμπόδιση στην άσκηση της δραστηριότητας χορηγώντας φορολογική ενημερότητα.
- IV. Ανάκληση της πράξης επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης 121,45 ευρώ που επιβλήθηκε με το εκκαθαριστικό του χρηματικού καταλόγου/2013.
- V. Ανάκληση της πράξης επιβολής τέλους επιτηδεύματος 650 ευρώ που επιβλήθηκε με το εκκαθαριστικό του χρηματικού καταλόγου/2013.
- VI. Μείωση τεκμηρίου διαβίωσης από την κατοχή και χρήση του ΙΧ στο ποσό μηδέν για την χρήση 2012 φορολογία 2013 λόγω αποκλειστικής επαγγελματικής χρήσης άλλως καθορίζεται ανάλογα.
- VII. Καθορισμός τεκμηρίου κατοικίας στο ποσό μηδέν ευρώ ή στο ποσό των 2280 ευρώ και απαλλαγή από τη φορολογία 2013 χρήση 2012.
- VIII. Καθορισμός τεκμηρίου διαβίωσης στο ποσό των 1500 ευρώ και απαλλαγή από την φορολογία 2013 χρήση 2012.
- IX. Καθορισμός εισοδήματος από τεκμαρτή δαπάνη για τη φορολογία 2013 χρήση 2012 στο ποσό μηδέν έως 4258,01 € και να απαλλαγή από τη φορολογία.
- X. Για την χρήση 2013 φορολογική δήλωση 2014 να καθορισθεί ως καθαρό αποτέλεσμα της επιχείρησης ζημιά ποσού 2871,95 ευρώ και να αναγνωρισθεί η υποχρέωση επιστροφής ποσού ΦΠΑ 240,88 ΕΥΡΩ.
- XI. Μείωση τεκμηρίου διαβίωσης από την κατοχή και χρήση του ΙΧ στο ποσό μηδέν για την χρήση 2013 φορολογία 2014 λόγω αποκλειστικής επαγγελματικής χρήσης άλλως μείωση ανάλογη.
- XII. Καθορισμός τεκμηρίου κατοικίας στο ποσό μηδέν ή στο ποσό των 2.280 ευρώ και απαλλαγή από τη φορολογία 2014 χρήση 2013.
- XIII. Καθορισμός τεκμηρίου διαβίωσης στο ποσό των 1200 ευρώ και απαλλαγή από τη φορολογία για το έτος 2014 χρήση 2013.
- XIV. Καθορισμός εισοδήματος από τεκμαρτή δαπάνη στο ποσό μηδέν έως το ποσό 3.929,31 € και την απαλλαγή από τη φορολογία 2014 χρήση 2013.
- XV. Απαλλαγή από την καταβολή τέλους επιτηδεύματος και εισφοράς αλληλεγγύης στη φορολογία 2014 χρήση 2013.

- XVI. Καθορισμός ζημίας ύψους 1.918,92 ευρώ για την χρήση 2014 φορολογική δήλωση 2015 ως καθαρό αποτέλεσμα της επιχείρησης και αναγνώριση της υποχρέωσης επιστροφής ποσού ΦΠΑ 132,39 ΕΥΡΩ.
- XVII. Μείωση του τεκμηρίου διαβίωσης από την κατοχή και χρήση του ΙΧ στο ποσό μηδέν για την χρήση 2014 φορολογία 2015 λόγω αποκλειστικής επαγγελματικής χρήσης άλλως ανάλογη μείωση.
- XVIII. Καθορισμός τεκμηρίου κατοικίας στο ποσό μηδέν ή στο ποσό των 2.280 ευρώ και απαλλαγή από τη φορολογία 2015 χρήση 2014.
- XIX. Καθορισμός τεκμηρίου διαβίωσης στο ποσό των 1.000 ευρώ και απαλλαγή από τη φορολογία για το έτος 2015 χρήση 2014.
- XX. Καθορισμός εισοδήματος από τεκμαρτή δαπάνη στο ποσό μηδέν έως το ποσό των 3.312,17 ευρώ και απαλλαγή από τη φορολογία 2015 χρήση 2014.
- XXI. Απαλλαγή από την καταβολή τέλους επιτηδεύματος και εισφοράς αλληλεγγύης στη φορολογία 2015 χρήση 2014.
- XXII. Επανεξέταση φόρου που επιβλήθηκε με την έκδοση εκκαθαριστικού σημειώματος της ΔΟΥ Αγρίνιου για την χρήση 1-1-2014 έως 31-12-2014 με αναγνώριση αφορολογήτου ορίου ως αγάμου ύψους 3.000,00 ευρώ.
- XXIII. Άμεση απελευθέρωση της δέσμευσης τραπεζικού λογαριασμού στην ΤΡΑΠΕΖΑ με αριθμό IBAN που χρησιμοποιείται για την λειτουργία της επιχείρησης.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση

αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): «Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση.....».

Επειδή βάσει των ανωτέρω, η παρέλευση απράκτου τριμήνου από την υποβολή από τον προσφεύγοντα της δήλωσης επιφύλαξης, δεν συνιστά σε καμία περίπτωση αυτοδίκαιη αποδοχή των αιτημάτων που συμπεριλαμβάνονται σε αυτήν, όπως αβασίμα ο προσφεύγων ισχυρίζεται. Άλλωστε, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. μετά την παρέλευση απράκτου τριμήνου, προχώρησε στην έκδοση ρητής εκτελεστής πράξης, ήτοι της με αρ. ειδοποίησης/.....-2015 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, και ως εκ τούτου κρίνεται ότι ορθώς και εμπροθέσμως ασκήθηκε η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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 στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων ως αποκτήσας εισόδημα από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ.1β του Ν.2238/1994, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4110/2013 και εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Ν.2238/94, η οποία αναφέρεται στον υπολογισμό και στην καταβολή του φόρου (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 του ν.4110/2013) ορίζεται ότι για εισόδημα από ατομική επιχείρηση και ελευθέριο επάγγελμα ύψους έως και 50.000,00 €, εφαρμόζεται φορολογικός συντελεστής 26%.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16§1 του Ν. 2238/94 όπως διαμορφώθηκε με τις τροποποιήσεις αυτού (άρθρο 28 του Ν.3986/2011): «Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν 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)

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.

γ)

δ)

ε)

στ)

ζ)

η)

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 16§2 του Ν. 2238/94 όπως ισχύει: «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 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 μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας 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 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του αρ. 18 του ν. 2238/94 όπως ίσχυε κατά το οικονομικό έτος 2014: «Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται:

- α) Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης αναπήρου, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας.
- β) Προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α'), του α.ν. 378/1968 (ΦΕΚ 82Α') και του άρθρου 25 του ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77

Α'), για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή της κατοικίας.

γ) Προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, για την αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει των επιβατικών αυτοκινήτων που έχουν αγορασθεί για μεταπώληση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, εφόσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη ΔΟΥ στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης μέχρι και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτή σε τρίτο και το αυτοκίνητο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν κυκλοφόρησε παράνομα. Για τις μεταπωλήσεις αυτής της περίπτωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 10 μέχρι και 14 του άρθρου 81. Οι μεταπωλήτριες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος να συνυποβάλουν υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986, στην οποία να αναγράφουν τα πιο πάνω αυτοκίνητα που αγόρασαν ή πώλησαν στο οικείο έτος. Προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων της περίπτωσης αυτής, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από τα προς πώληση οχήματα, όταν δεν κατατεθούν η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας τους στη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν μπορεί να υπερβαίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της επιχείρησης. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή για δαπάνες που προκύπτουν από 1.1.2010 και μετά. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

δ) Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής μόνιμων κατοίκων εξωτερικού.

ε) Προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

στ) Προκειμένου για αγορά επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το εξήντα επτά τοις εκατό (67%). Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία με ποσοστό πάνω από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

ζ) Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις.

η) Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 16 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική του κατοικία στην αλλοδαπή.»

Επειδή κατά το κρινόμενο οικονομικό έτος 2014, σύμφωνα με την με αρ. καταχώρησης/2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων δήλωσε κέρδη από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις καθώς και από αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά συνολικού ύψους 428,97 €.

Επειδή το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε στο οικείο οικονομικό έτος σε 11.272,00 €, το οποίο προέκυψε αθροιστικά: α) από την ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης ως αγάμου που ανέρχεται σε 3.000,00 €, β) από το τεκμήριο μισθωμένης κατοικίας κύριου χώρου 59 τ.μ. με βοηθητικούς χώρους επιφάνειας 20 τ.μ. το οποίο ανέρχεται σε 3.792,00 € (ήτοι συνολικά 79 τ.μ. x 40 € = 3.160 € και επειδή το εν λόγω ακίνητο είναι μονοκατοικία, το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 20% δηλαδή 3.160,00 € + 20% = 3.792,00 €) και γ) από το τεκμήριο κατοχής του υπ' αριθ. ΙΧ αυτοκινήτου 1.598 κυβικών με πρώτη κυκλοφορία το έτος 2005, το οποίο ανέρχεται σε 4.480,00 €.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 2238/94 όπως ισχύει για το κρινόμενο οικονομικό έτος 2014: *«Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'.* Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19.»

Επειδή ο προσφεύγων δεν εμπίπτει σε καμία από τις εξαιρέσεις ή τις απαλλαγές της παρ. 2 του άρθρου 16 και της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 2238/1994, προκειμένου να τύχει μείωσης ή απαλλαγής από τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης.

Επειδή το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε σε 11.272,00 €, ήτοι ήταν υψηλότερο από το δηλωθέν ύψους 428,97 €, ορθώς φορολογήθηκε βάσει του ανωτέρου δηλαδή του τεκμαρτού εισοδήματος σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 15 του ν. 2238/1994.

Επειδή οι μειώσεις του φόρου, οι απαλλαγές και η χορήγηση αφορολογήτου ορίου που επικαλείται ο προσφεύγων αφορούν μόνο το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ.2^α του Ν.2238/94, όπως αυτό τροποποιήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν.4110/2013 και ισχύει για το υπό κρίση οικονομικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρ. 31 του ν. 3986/2011: *«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 τις επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε τετρακόσια (400) ευρώ ετησίως. β) Για επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε πεντακόσια (500) ευρώ ετησίως. Η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης.»*

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1149/20-06-2013 προβλέπεται: *«2. Με την τροποποίηση που επήλθε στο άρθρο 31 του ν. 3986/2011 με τις διατάξεις της παρ. 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, 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, ο προσφεύγων 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/...../1991 και περεταίρω δεν εμπίπτει σε καμία από τις εξαιρέσεις της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 29 του Ν.3986/2011: «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.»

Επειδή ο προσφεύγων ζητά την απαλλαγή του από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, πλην όμως βάσει της από/2015 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος δεν προκύπτει ποσό εισφοράς αλληλεγγύης για καταβολή, καθόσον το εισόδημά βάσει του οποίου φορολογήθηκε δεν υπερέβη τις 12.000,00 € και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή η αντισυνταγματικότητα και η εξ αυτής νομική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης που επικαλείται ο προσφεύγων, δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες της Υπηρεσίας μας καθόσον 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/8/2013.

Επειδή τα αιτήματα που σχετίζονται με τη φορολόγησή του κατά το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012), αφορούν το εκκαθαριστικό σημείωμα του οικείου οικονομικού έτους, το οποίο εκδόθηκε την/2013, ήτοι πριν την 01/08/2013 και ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω, δεν εξετάζονται από την υπηρεσία μας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή στο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1002/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης.

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή από τον υπόχρεο και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου.....».

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή τα αιτήματα του προσφεύγοντος που αφορούν συμψηφισμό και άρση μέτρων, βάσει των ανωτέρω, προβάλλονται απαραδέκτως και δεν εξετάζονται από την υπηρεσία μας, καθόσον δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις αλλά ενέργειες στα πλαίσια διοικητικής εκτέλεσης και ως εκ τούτου προσβάλλονται με ανακοπή και όχι με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή τα αιτήματα του προσφεύγοντος που αφορούν το φορολογικό έτος 2014 και την αντίστοιχη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, απαντήθηκαν από την υπηρεσία μας στα πλαίσια της εξέτασης της με αρ. πρωτ.-/.....-2015 ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. και ημερομηνία-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 3.149,54 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από/2015 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΦΗΡΑΣ

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).