



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45- Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 28-9-2015

Αριθμός απόφασης: 123

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 πδ 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/.....-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. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τ.....-ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά της από/2015 και με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε, οικονομικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ./7-4-2015 Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΓΓΔΕ, οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την από2015 εισήγηση του τμήματος επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τ.....-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 την από/2015 και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε, οικονομικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.471,83 ευρώ Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε ο προσφεύγων από κοινού με τη σύζυγο του, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από ακίνητα ύψους 111,52 ευρώ, καθώς και ατομικό καθαρό εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα ύψους 1.540,00 ευρώ, που αφορά την παροχή υπηρεσιών του προσφεύγοντα ως προπονητή στον επιμορφωτικό αθλητικό σύλλογο "....." –ΑΦΜ. κατά το διάστημα από 01/01/2013 έως 31/12/2013. Με την εν λόγω δήλωση ο προσφεύγων φορολογείται βάσει της προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών ύψους 7.894,40€, καθόσον διαθέτει κύρια κατοικία εμβαδού 72 τμ., από κοινού με τη σύζυγο του, επιβατικό αυτοκίνητο κυβικών εκατοστών 1998 και σ' αυτά προστίθεται η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης των 5.000,00€. Η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους **7.894,40€**, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, προκύπτει όπως παρακάτω:

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ
Κύρια κατοικία-.....-Περαία 72 τμ. *40=2.880,00	1440,00	1.440,00	2.880,00
ΙΧ Αυτ/το 1998 κε	6.160,00		6.160,00
Αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης	2.500,00	2.500,00	5.000,00

ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	10.100,00	3.940,00	14.040,00(α)
ΜΕΙΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΥΝ ΤΕΚΜΗΡΙΑ			
Από ακίνητα (ακαθ. 117,39-5,87(5% αποσβ)=111,52)	111,52		111,52
Από ελευθέρια επαγγέλματα	1.540,00		1.540,00
Εισοδήματα που απαλλάσσονται ή φορολ. με ειδ. τρόπο	200,00		200,00
Επίδομα ανεργίας		4.294,08	4.294,08
ΣΥΝΟΛΟ	1851,52	4.294,08	6.145,60 (β)
Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών (α-β)			7.894,40

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή, αιτείται την ακύρωση, της ως άνω πράξης, κατ' εφαρμογή του άρθρου 2§1 και 20§1 του Συντάγματος, εφόσον δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα παρά τα όσα "τεκμαίρονται" από την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Τα περιουσιακά του στοιχεία συνίστανται σε αγροτική έκταση 2143 τμ., διαμέρισμα 72 τμ. στηνκαι αυτοκίνητο 1998 κε.
2. Το ποσό του ετήσιου εισοδήματος του κατά το 2013 ανέρχεται στο ποσό των 1.657,39€ (117,39+1540,00).
3. Τον βαραίνει η συντήρηση του ανηλίκου τέκνου του (έτος γέννησης το 2012).
4. Ήταν εγγεγραμμένος ως άνεργος στα μητρώα του ΟΑΕΔ με αριθμό δελτίου ανεργίας 3012022010905820 για το χρονικό διάστημα από 25/682010 έως 31/10/2013.
5. Το ετήσιο εισόδημα του έχει ήδη δαπανηθεί στα παρακάτω: α) Λογ/σμοί ΔΕΗ 350€ β) Λογ/σμοί τηλεφώνου 276,00€ γ) σε αγορά ειδών διατροφής κατ' εκτίμηση δ) αποπληρωμή στεγαστικού δανείου 1.920,00€ ε) ιατρικές δαπάνες.
6. Το τεκμήριο φοροδοτικής ικανότητας, σε ειδικές περιπτώσεις που στηρίζονται σε συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά, είναι δεκτικό ανταπόδειξης κατά το άρθρο 20§1 του Συντάγματος.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, εισηγούμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να

τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι : *«Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα»*.

Επειδή για τα φορολογικά έτη προ εφαρμογής του ΚΦΔ (ν. 4174/2013) ο χρόνος και τα λοιπά θέματα σχετικά με την παραγραφή αξίωσης επιστροφής φόρου εισοδήματος, ορίζονταν στην παρ. 7 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94, όπου ορίζεται ότι: "...η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της".

Επειδή στην §3 του άρθρου 48 Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 64....»

Επειδή το επάγγελμα του προπονητή δεν περιλαμβάνεται στα κατονομαζόμενα στο άρθρο 48 του Κ.Φ.Ε. ελευθέρια επαγγέλματα. Ωστόσο η Διοίκηση με το έγγραφό της με αρ. πρωτ. 1053364/1042/Α0012/20.09.2007 έχει τοποθετηθεί υπέρ της άποψης ότι τα εισοδήματα που αποκτώνται από την παροχή ανεξάρτητων υπηρεσιών βοηθού προπονητή και κατά συνέπεια και προπονητή με βάση σύμβαση έργου αποτελούν εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, ως μη εντασσόμενα σε άλλη μορφή εισοδήματος. Όσον αφορά τον Κ.Β.Σ. δεδομένου του χαρακτηρισμού του εισοδήματος, ως προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα, το παραστατικό που εκδίδεται είναι η απόδειξη παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ) σε κάθε περίπτωση. Προκειμένου να ισχύσουν όλα τα παραπάνω, ο φορολογούμενος θα πρέπει να προβεί σε έναρξη επαγγέλματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και να θεωρήσει στη συνέχεια τα σχετικά στοιχεία, όπως επίσης και βιβλίο εσόδων - εξόδων.

Επειδή στο άρθρο 3 "Υποκείμενοι στο φόρο" ν.4093/2012 "ΚΦΑΣ" ορίζεται ότι:

3. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι **πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ** από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής **δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών**, επί υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, επί των υπόχρεων στην τήρηση πληροφοριών του άρθρου 4, καθώς και επί προσώπων που επιλέγουν την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, ως και επί επιτηδευματιών που

παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη.

Η μείωση από 10.000 σε 5.000 ευρώ και το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου αυτής αντικαταστάθηκαν και προστέθηκαν αντίστοιχα με την παράγραφο 2 του άρθρου 23 του νόμου 4110/2013 και ισχύουν από 1/1/2013.

Επειδή στο άρθρο 16 “Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες” Ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

Το άρθρο 16 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 και οι διατάξεις του ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2010 για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

1. Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, 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.....

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, 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. 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.

Η περίπτωση θ' της παραγράφου 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του ν. [4110/2013](#) και ισχύει για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και επόμενα. σύμφωνα με την περίπτωση ι' του άρθρου 28 του νόμου 4110/2013 Οι λέξεις «από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση» της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1, διαγράφηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 7 του ν. [4110/2013](#) και η διαγραφή τους ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου.

2. 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 στην §11 της Πολ. 1085/20-3-2014 ορίζεται ότι: «11. Θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το εισόδημα από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης παροχής

υπηρεσιών ή από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, αφού αφαιρεθούν από αυτό οι υποχρεωτικές ασφαλιστικές εισφορές, **εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες δύο (2) προϋποθέσεις**, χωρίς να τίθεται θέμα επιλογής από το φορολογούμενο:

α) Έχουν έγγραφη σύμβαση με τα φυσικά ή και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες τους,

β) Τα φυσικά ή και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό ποσοστό 75% των ακαθαρίστων εσόδων να προέρχεται από ένα (1) από τα πρόσωπα που λαμβάνουν τις υπηρεσίες.

Τα πρόσωπα αυτά δεν δικαιούνται την έκπτωση των δαπανών του άρθρου 31 του ν. 2238/1994.

Συνεπώς στην περίπτωση αυτή ο υπολογισμός του φόρου θα γίνει με βάση την κλίμακα των μισθωτών – συνταξιούχων και παράλληλα ισχύει η μείωση του φόρου των περιπτώσεων α' και β' της παρ.2 του άρθρου 9 και οι λοιπές μειώσεις φόρου που αφορούν μισθωτούς συνταξιούχους και περαιτέρω απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων.

Επειδή στο άρθρο 9 του ν. 2238/1994, που τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ν. 4110/2013 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παράγραφο 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

1. α) Το εισόδημα από μισθούς, συντάξεις και μισθούς με έκδοση τιμολογίου ή απόδειξης για παροχή υπηρεσιών υποβάλλεται σε φόρο σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

ΚΛΙΜΑΚΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΣΥΝΤΑΞΙΟΥΧΩΝ

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
25.000	22%	5.500	25.000	5.500
17.000	32%	5.440	42.000	10.940
Υπερβάλλον	42%			

Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων κατά το οικονομικό έτος 2014 δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ ή το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και **εφόσον αυτοί δεν ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα και δεν αποκτούν εισόδημα από ακίνητα**, τα εισοδήματά τους αυτά φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

α) Με την από/2015 και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε, οικονομικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.471,83 ευρώ Στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε ο προσφεύγων από κοινού με τη σύζυγο του, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από ακίνητα ύψους 111,52 ευρώ, καθώς και ατομικό καθαρό εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (εισόδημα

που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση) ύψους 1.540,00 ευρώ, που αφορά την παροχή υπηρεσιών του προσφεύγοντα ως προπονητή στον επιμορφωτικό σύλλογο–ΑΦΜ. κατά το διάστημα από 01/01/2013 έως 31/12/2013. Με την εν λόγω δήλωση ο προσφεύγων φορολογείται βάσει της προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών ύψους 7.894,40€, καθόσον διαθέτει κύρια κατοικία εμβαδού 72 τμ., από κοινού με τη σύζυγο του, επιβατικό αυτοκίνητο κυβικών εκατοστών 1998, συναθροιζόμενης σε αυτά και της αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης των 5.000,00€, όπως προβλέπεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.

β) Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε για τις πραγματικές δαπάνες διαβίωσης (ΔΕΗ, ΟΤΕ, αγορά ειδών διατροφής, ιατρικές δαπάνες, τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων) τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του, ούτε αυτές προκύπτουν από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην §2 του άρθρου 16 Ν. 2238/94.

γ) Δεν έχουν εφαρμογή στην υπό κρίση περίπτωση οι διατάξεις της παραγράφου 11 της ΠΟΛ. 1085/20-3-2014, δεδομένου ότι αυτές εφαρμόζονται επί επιτηδευματιών που έχουν προβεί σε έναρξη επιτηδεύματος στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. και εν προκειμένω δεν συντρέχει τέτοια περίπτωση, ούτε τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 9 Ν. 2238/94, καθόσον το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος ύψους 10.100,00€ ξεπερνά το όριο των 9.500,00€ που θέτει η προαναφερόμενη διάταξη και επιπλέον αποκτά εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων.

Επειδή, εν προκειμένω, η φορολόγηση της ως άνω προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών έγινε βάσει των δηλωθέντων στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 περιουσιακών στοιχείων που κατείχε κατά τη χρήση 2013 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς την δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής

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

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

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

.....

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).