



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/11/2024

Αριθμός απόφασης: 3055

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 351

E-mail : ded.ath@aaade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις:**

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

**2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**

**3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/08/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή .....με Α.Φ.Μ. ....κάτοικος Αθηνών, οδός .....κατά της υπ' αριθμόν ειδοποίησης .....(αρ. δήλωσης .....)** Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

**5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.**

**6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.**

**7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/08/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με Α.Φ.Μ....., η οποία υποβλήθηκε 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 την με αριθμ. ειδοπ. .... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκε στο ποσό των 5.800,00€, με την προσθήκη στο δηλωθέν εισόδημα του (4.168,64€ - εισόδημα από ακίνητη περιουσία) προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών, ύψους 1.631,36€ και βεβαιώθηκε συνολικό ποσό προς πληρωμή ύψους 783,27€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του προσάρτησε πλέον 1.631,36€ αντικειμενικό εισόδημα τη στιγμή που είναι 12 χρόνια άνεργος και ζει από τις αποταμιεύσεις του.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

*«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά 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 το άρθρο 31 «Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

*«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. 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%).

...

**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.**

**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 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 σύμφωνα με το άρθρο 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» του ν.4172/2013 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) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή

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.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο. Α. Ε.Δ).»

**Επειδή** στις οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2023 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

**«2.12.4 Αμφισβήτηση αντικειμενικών δαπανών**

Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προκύπτει από την κύρια και τις δευτερεύουσες κατοικίες καθώς και αυτό που προσδιορίστηκε στους κωδικούς 707-770 και 851-858 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:

1. υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,
2. είναι φυλακισμένοι,
3. νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,
4. είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,
5. 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,
6. είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και
7. 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. Η Φορολογική Διοίκηση (αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία) 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.

...»

**Επειδή**, ο φορολογικός νομοθέτης στην περίπτωση του εναλλακτικού τρόπου προσδιορισμού της ελάχιστης φορολογίας εισάγει τεκμήριο μαχητό, το οποίο μπορεί να καταρριφθεί από τον φορολογούμενο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία που προσκομίζει.

**Επειδή** η με αριθμ. ειδοπ. ....Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, Φορολογικού έτους 2023, εκδόθηκε με βάση την υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, και σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Ειδικότερα, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα αφορά σε εισόδημα από ακίνητη περιουσίας ύψους 4.168,64€. Το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίστηκε στο ποσό του τεκμαρτού εισοδήματος του προσφεύγοντα, ήτοι στο ποσό των 5.800,00€, το οποίο αφορά σε:

- A) Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη ύψους 3.000,00€ (άρθρο 31 παρ. 1 περ. α) και
- B) Αντικειμενική δαπάνη μισθωμένης κύριας κατοικίας ύψους 2.800,00€ (κύριοι χώροι 70 τμ X 40€/άρθρο 31 παρ. 1 περ. θ).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν ακολούθησε την ως άνω διαδικασία αμφισβήτησης αντικειμενικών δαπανών ενώπιον της φορολογικής αρχής προσκομίζοντας αποδεικτικά στοιχεία, ως είχε υποχρέωση.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται μακροχρόνια ανεργία, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη του ισχυρισμών του.

**Επειδή** από την υπ' αριθμ. ....αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος του προσφεύγοντα, φορολογικού έτους 2023, μεταξύ άλλων προκύπτουν τα ακόλουθα:

ΚΩΔ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ
049	Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής	3.422,23€
811	Δαπάνη ενοικίου για κύρια κατοικία	4.800,00€

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η δαπάνη ενοικίου για την κύρια κατοικία του προσφεύγοντα υπερβαίνει την αντικειμενική δαπάνη αυτής, καθώς επίσης και οι δηλωθείσες δαπάνες στον κωδικό 049 υπερβαίνουν την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη ύψους 3.000,00€.

**Επειδή** περαιτέρω, όπως παγίως γίνεται δεκτό από τη νομολογία (ΣΤΕ 2312/1992, 2052/1990, 103/1990 κ.α), από τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος, με τις οποίες οριοθετείται η έννοια του φόρου, συνάγεται, μεταξύ άλλων, ότι οι αναφερόμενες σε φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις διατάξεις είναι στενά ερμηνευτέες, με αποτέλεσμα η φορολογική διοίκηση να υποχρεούται κατά την εφαρμογή των νόμων να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των εν γένει φοροαπαλλακτικών διατάξεων αποκλειόμενης της διασταλτικής ή αναλογικής μεθόδου.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω λεχθέντων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **01/08/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....με Α.Φ.Μ. .... την **επικύρωση** της υπ' αριθμόν ειδοποίησης .....(αρ. δήλωσης.....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:  
Φορολογικό έτος 2023**

**Ποσό οφειλής: 783,27€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από την με αρ. ειδοποίησης .....Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 (αρ. δήλωσης.....)

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ 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.