



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9578520  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα, 28/01/2015

Αριθμός απόφασης: 276

**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 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».
  - γ. 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».
  - δ. 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 **24/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., **ΑΦΜ** ....., κατοίκου Αθηνών, οδός ....., κατά της με αρ. ειδοπ. ....../06-10-2014 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ. ειδοπ. ....../06-10-2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.
6. Την από 28 /01/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγή του ..... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την έκδοση της από 06/10/2014 και με αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. ....../28-07-2014 δήλωση επιφύλαξης που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, κατόπιν της ηλεκτρονικής υποβολής της με αριθμ. ....../2014 αρχικής με επιφύλαξη δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Η επιφύλαξη αφορά: α) στην φορολόγησή του ως ελεύθερου επαγγελματία, δικηγόρου, από το πρώτο ευρώ, με συντελεστή 26%, επί του τεκμαρτού εισοδήματός του (3.000,00€) και όχι επί του καθαρού εισοδήματος του (525,39€), η οποία παραβιάζει θεμελιώδεις διατάξεις του Συντάγματος και του Διεθνούς Δικαίου και β) στην ανταπόδειξη του επίμαχου εφαρμοσθέντος τεκμηρίου με την επίκληση του συνόλου των φορολογικών του στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να ακυρωθεί άλλως να τροποποιηθεί προς όφελός του η με ημερομηνία έκδοσης 06/10/2014 και με αριθμό ειδοποίησης ..... (Α.Χ.Κ. ....) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, β) να απαλλαγεί από κάθε φόρο εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 και γ) να του επιστραφεί κάθε ποσό ήδη καταβληθέντος φόρου, ισχυριζόμενος ότι:

1. Σε ανταπόδειξη του νομίμου τεκμηρίου το οποίο εφαρμόστηκε σε βάρος του, ήδη με την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης έχει επικαλεστεί: α) ότι φιλοξενείται από τους γονείς του στην οικία τους επί της οδού .... στον Άγιο Δημήτριο Αττικής, β) ότι δεν έχει κανένα περιουσιακό στοιχείο, πέραν του 50% της κυριότητας ενός απρόσοδου ακινήτου (οικοπέδου) επί της οδού ..... και ..... στον Άγιο Δημήτριο Αττικής και γ) άπαντα τα φορολογικά του βιβλία και στοιχεία, από τα οποία προκύπτει αδιαμφισβήτητα το αληθές ύψος του φορολογητέου, εν προκειμένου, εισοδήματός του. Ο χαρακτήρας του φορολογικού τεκμηρίου ως μαχητού είναι απαραίτητος όρος της συνταγματικότητας αυτού με βάση την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 340/2000, 2779/1994, 622/1993, 1694/1990 και 4340/1983).
2. Η επιβολή φόρου με συντελεστή 26% από το πρώτο ευρώ καθιστά παραβίαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§5, 5§1 και 25§1 του Συντάγματος και αντίκειται στην αρχή του σεβασμού της αξίας του ανθρώπου, στην αρχή της φορολογικής ισότητας και στην αρχή της διασφάλισης ενός ελάχιστου ορίου αξιοπρεπούς διαβίωσης των πολιτών.
3. Η φορολόγηση του εισοδήματος του ως ελεύθερου επαγγελματία, δικηγόρου, με συντελεστή 26% για το σύνολο του (τεκμαρτού μάλιστα) εισοδήματός του (από το πρώτο ευρώ), ήτοι η κατάργηση κάθε ελάχιστου αφορολόγητου ορίου εισοδήματος για τους ελεύθερους επαγγελματίες, παραβιάζει τη συνταγματική αρχή της ισότητας στα δημόσια βάρη (άρθρο 4§5) και την αρχή της αναλογικότητας, κατά την ειδικότερη έκφασή της ως αρχής της αναγκαιότητας του περιορισμού του δικαιώματος των θιγομένων στην ιδιοκτησία, καθώς και στην αρχή της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης που καθιερώνεται με το άρθρο 25§4 του Συντάγματος.
4. Η επιβολή σε εκείνον φόρου εισοδήματος με την εφαρμογή τεκμηρίου διαβίωσης καθιστά

παραβίαση του δικαιώματός του στην περιούσια κατά άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου Ε.Σ.Δ.Α.

**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** στο άρθρο 20 παρ.1 του Ν.4174/2013 προβλέπεται ότι: «Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει 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.».

**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**, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ. ....../2014 αρχική με επιφύλαξη ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και στη συνέχεια, στις 28/07/2014, υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθμό πρωτ. .... Δήλωση ρητής επιφύλαξη και με συνημμένα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει η επιφύλαξή του, συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τη δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. .... υποβληθείσας αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικονομικού έτους 2014 και σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, μετά τη διαπίστωση ότι, το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που επρόκειτο να του προσδιοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16§1 του Ν. 2238/1994, θα ήταν μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του, υπέβαλε την με αριθμ. πρωτ. ....../28-07-2014 δήλωση ρητής επιφύλαξης, συνυποβάλλοντας δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του, στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

**Επειδή**, με την έκδοση της με ημερομηνία 06/10/2014 και με αριθμ. ειδοπ. .... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου, απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. ....../28-07-2014 δήλωση

επιφύλαξης του προσφεύγοντος. Συγκεκριμένα με την εκκαθάριση της με αριθμ. ....υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2014, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα συνολικό τεκμαρτό εισόδημα ποσού 3.000,00€, προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών άρθρου 16 του Ν. 2238/94 ποσού 2.467,87 € και συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποσού 2.993,26 €.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 16§2 του Ν. 2238/94:

«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.»

**Επειδή**, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι φιλοξενείται από τους γονείς του, στην οικία τους επί της οδού ..... στον Άγιο Δημήτριο Αττικής.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την εν λόγω υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 έχει δηλώσει μεταξύ άλλων στον Πίνακα 6. Πρόσθετα Πληροφοριακά Στοιχεία – Ποσά που μειώνουν την Ετήσια Δαπάνη:

Ονοματεπώνυμο ή Επωνυμία εκμισθωτή: .....

Στον κωδικό 801 (Α.Φ.Μ. εκμισθωτή): .....

Στον κωδικό 092 (Φιλοξενία): ✓

Στον κωδικό 091 (Επιφάνεια σε τ.μ.): 101 και

Στον Κωδικό 097 (Μήνες): 12

**Επειδή**, ο ....., Α.Φ.Μ....., πατέρας του προσφεύγοντος έχει υποβάλει από κοινού με τη σύζυγό του, την με αριθμ. ....../2014 αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, στην οποία έχει δηλώσει μεταξύ άλλων στον Πίνακα 5. Προσδιορισμός Ετήσιας Αντικειμενικής Δαπάνης ως :

α) Κύρια Κατοικία

Διεύθυνση – Οδοί που περικλείουν το τετράγωνο: **Εντός οικισμού,,, ..... Ηλείας,**

β) Πρώτη Δευτερεύουσα

Διεύθυνση – Οδοί που περικλείουν το τετράγωνο: ....., Ηράκλειο

γ) Δεύτερη Δευτερεύουσα

Διεύθυνση – Οδοί που περικλείουν το τετράγωνο: ....., ....., ....., .....

Στον κωδικό 225 (Επιφάνεια σε τ.μ.): 101.

**Επειδή**, ο ....., πατέρας του προσφεύγοντος, στην με αριθμ. ....../2014 υποβληθείσα, από κοινού με τη σύζυγό του, δήλωση φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2014, δηλώνει κύρια κατοικία στον ..... Ηλείας. Ενώ, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δηλώνει ότι κατοικεί στην οικία των γονιών του, επί της οδού ..... στον Άγιο Δημήτριο Αττικής.

**Επομένως**, από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2014 του προσφεύγοντος και των γονέων του, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν συγκατοικεί με τους γονείς του, απαραίτητη προϋπόθεση σύμφωνα με το άρθρο 16§2 περιπτ. ε΄ του Ν.2238/1994, προκειμένου να μειωθεί η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του προσφεύγοντος.

**Επειδή**, ο προσφεύγων θέτει θέμα αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του Ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 §1 Ν.4110/13 (ΦΕΚ 17<sup>Α</sup>/23-01-2013) «*Ρυθμίσεις στη φορολογία εισοδήματος, ρυθμίσεις θεμάτων αρμοδιότητας Υπ. Οικονομικών και λοιπές διατάξεις*». Ωστόσο, ο σχετικός έλεγχος ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και όχι της Διοίκησης (άρθρο 93§4 του Συντάγματος), η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

**Επειδή**, η κρίση περί συμμόρφωσης των διατάξεων των διατάξεων του Ν. 2238/94 με την ευρωπαϊκή έννομη τάξη δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα ισχύουσες διατάξεις νόμων.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την απόρριψη** της από **24/11/2014** και με αριθμό πρωτ. ....ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ..... του ....., **ΑΦΜ:** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :**

**Οικ. Έτος 2014:**

**Ποσό Πληρωμής: 463,65 €.**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ. .... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικον. Έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. (ΑΧΚ .....).

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

**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).