



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **29.11.2018**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **1895**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **09-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου, με διεύθυνση, ΤΚ, κατά της με αριθμό δήλωσης και με αριθμό ειδοποίησης με ημερομηνία έκδοσης **08-06-2018** Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό δήλωσης και με αριθμό ειδοποίησης με ημερομηνία έκδοσης **08-06-2018** Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2015 της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **09-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **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 με αριθμό δήλωσης και με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2015, προέκυψε ποσό πληρωμής 5.637,07€.

Η προσφεύγουσα στις 28-05-2016 υπέβαλε εμπρόθεσμα μέσω διαδικτύου την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2015. Η δήλωση οδηγήθηκε για έλεγχο δικαιολογητικών, καθώς είχε συμπληρωθεί από την προσφεύγουσα ποσό ανάλωσης κεφαλαίου μεγαλύτερο από το ποσό που προκύπτει από το αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και έλαβε αριθμό παραλαβής δικαιολογητικών/09-12-2016.

Στις 08-06-2018 η Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης εκκαθάρισε την δήλωση και εκδόθηκε η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής 5.637,07€. Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης μειώθηκε το ποσό της ανάλωσης κεφαλαίου που δηλώθηκε στον κωδικό 787 από 35.671,87€ σε 16.607,00€ καθώς δεν είχε αφαιρέσει η προσφεύγουσα την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη της για τα επικαλούμενα έτη της ανάλωσης, ήτοι από το οικονομικό έτος 2005 έως το φορολογικό έτος 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επικαλούμενη ότι κακώς υπολογίστηκε το ποσό της ελάχιστης ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης της για τα επικαλούμενα έτη της ανάλωσης από την Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης καθώς διαμένει με τον πάτερα της, ο οποίος αποδεδειγμένα αποκτά εισοδήματα από εμφανείς πηγές και συνέβαλλε στις δαπάνες διαβίωσης της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 31 παρ. 1 του Ν.4172/2013** (Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες) ορίζεται ότι: «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..... **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 παρ. 1 του Ν.4172/2013** (Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων) ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:.... γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό...».

Επειδή, στα **άρθρα 31 παρ. 1 και 32 του Ν. 4172/2013**, αναφέρονται οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες, καθώς και οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του. Ενώ, στο **άρθρο 33**, αναφέρονται οι περιπτώσεις, όπου δεν εφαρμόζονται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 19 του Ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι: “2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ του δηλούμενου εισοδήματος και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης, των άρθρων 16 και 17, υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά μεταξύ άλλων είναι τα δάνεια και η ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 34 του Ν.4172/2013** (Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής) 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...» στην παρ. 2 του ιδίου άρθρου 34, ορίζεται ότι: « Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:..... **ζ)** Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο. Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 31 παρ.2 του Ν.4172/13** «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, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει ότι ο πατέρας της συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης της. Επιπλέον, η προσφεύγουσα για το οικονομικό έτος 2011 δηλώνει ότι διαθέτει κύρια μισθωμένη ή δωρεάν παραχωρούμενη κατοικία και δεν φιλοξενείται και για το φορολογικό έτος 2015 δηλώνει ως κύρια κατοικία, για 5 μήνες και 7 μήνες ως φιλοξενούμενη του πατέρα της. Περαιτέρω, απαραίτητη προϋπόθεση με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις είναι η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης της προσφεύγουσας να υπολογιζόταν στην συνολική αντικειμενική δαπάνη του πατέρα της για τα υπό κρίση έτη, ήτοι από το οικονομικό έτος 2005 έως το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, στους κωδικούς 787-788 του εντύπου Ε1 (Ανάλωση Κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) συμπληρώνεται το ποσό του κεφαλαίου που σχηματίστηκε από αποταμιεύσεις προηγούμενων συνεχόμενων χρόνων, τα οποία αναλώθηκαν το φορολογικό έτος 2015, εφόσον αποδεικνύεται ότι αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο νόμιμα. Ο τρόπος σχηματισμού των κεφαλαίων προηγούμενων ετών προσδιορίζεται αναλυτικά από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι και το οικ. 2014 και την περ. ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2014 και μετά.

Επειδή, το εισόδημα που αναλώνεται από τον φορολογούμενο προσδιορίζεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αφού ληφθούν υπόψη τα πραγματικά περιστατικά και όλα τα υπόλοιπα στοιχεία όπως οικογενειακή κατάσταση, η οικονομική και η κοινωνική του κατάσταση και οι αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης (Υπ. Οικ. 1022245/16-04-1997).

Επειδή, ειδικότερα, ο Προϊστάμενος της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2015, έλαβε υπόψη το συνολικό δηλωθέν εισόδημα ποσού 2.443,23€, προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, άρθρου 31 & 32 του Ν. 4172/2013 ποσού 26.943,10€, ήτοι συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποσού 29.386,33€ και προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής φόρου, ύψους 5.637,07€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **09-07-2018** και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ** κατά της με αριθμό δήλωσης/ειδοποίησης/...../08-06-2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2015

Ποσό πληρωμής : 5.637,07 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 08/06/2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Φορολογικού Έτους 2015 (ΑΧΚ .../..) της Α.Α.Δ.Ε..

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.