



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05-03-2019

Αριθμ. Αποφ.: 539

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr
Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **07-11-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα που επιδόθηκε στην υπηρεσία μας στις 28/02/2019 του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αριθμό ειδοποίησης

...../09-10-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, για το φορολογικό έτος 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης/09-10-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **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 ειδοποίησης προσαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης που υπέβαλλε ηλεκτρονικά ο προσφεύγων στις 29/07/2018, προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 15.288,00€ και ποσό πληρωμής ύψους 1.930,20€.

Ο προσφεύγων προκειμένου να καλύψει την προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών δήλωσε στον κωδικό 787 (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) ποσό ύψους 16.242,37€ για το φορολογικό έτος 2017. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν έκανε δεκτό το ως άνω ποσό, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν συμπλήρωσε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου και βάσει του ηλεκτρονικού ελέγχου καθώς και του ελέγχου της υπηρεσίας προέκυψε ότι δεν διέθετε υπόλοιπο κεφαλαίων προηγούμενων ετών προς ανάλωση και προχώρησε στην εκκαθάριση της δήλωσης μη λαμβάνοντας υπόψη τον εν λόγω κωδικό, με αποτέλεσμα να προκύψει ποσό πληρωμής ύψους 1.930,20€.

Ο προσφεύγων, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση Ενδικοφανής Προσφυγή, να ακυρωθεί η προσαλλόμενη πράξη και να γίνει νέα εκκαθάριση λαμβάνοντας υπόψη τον ως άνω κωδικό ισχυριζόμενος ότι διέθετε κεφάλαιο προς ανάλωση διότι ήταν συνδικαιούχος σε κοινούς λογαριασμούς με τη μητέρα του από το 2012 και από την 17/03/2015 ημερομηνία θανάτου της είναι αποκλειστικός δικαιούχος των εν λόγω λογαριασμών και η διαβίωση του κατά το υπό κρίση έτος προέρχεται από ανάλωση κεφαλαίου των ως άνω λογαριασμών. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι η Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας προέβη σε κατάσχεση του εν λόγω λογαριασμού μη νομίμου διάρκειας και ως εκ τούτου προέκυψε η μη νόμιμη παρεμπόδιση του ως προς την πραγματοποίηση αγορών μέσω της τραπεζικής του κάρτας με αποτέλεσμα να του καταλογιστεί προσαύξηση φόρου αποδείξεων 394,50€.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του κατέθεσε τα ακόλουθα έγγραφα:

1. Ληξιαρχική πράξη θανάτου της μητρός του.
2. Υπεύθυνη δήλωση στην οποία δηλώνει ότι η διαβίωση του για το υπό κρίση έτος βασίζεται αποκλειστικώς στην ανάλωση κεφαλαίου από τους εν λόγω λογαριασμούς.
3. Αντίγραφα κίνησης των παρακάτω λογαριασμών:
 - Τράπεζα Πειραιώς- Αριθ. Λογαρ.
 - Τράπεζα Πειραιώς- Αριθ. Λογαρ.
 - Τράπεζα Πειραιώς- Αριθ. Λογαρ.....
 - Τράπεζα Εθνική – Αριθ. Λογαρ.
4. Τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 30 παρ.1 & 2 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....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 31 παρ.1 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 τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό 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 34 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..... 2. 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: β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις..... 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 καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4174/2013 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης»** ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.....».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 25 παρ.2 του ν.2961/2001** (Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προϊκών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια) ορίζεται ότι: «Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:..... γ) Η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ανοικτό λογαριασμό στο όνομα δύο ή περισσότερων από κοινού (Compte Joint, Joint Account) κατά τις διατάξεις του ν. 5638/1932 (ΦΕΚ 307 Α'), στην οποία έχει τεθεί ο πρόσθετος όρος ότι με το θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση και ο λογαριασμός αυτής περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και σε κοινούς λογαριασμούς με προθεσμία ή ταμειυτηρίου με προειδοποίηση και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμειυτηρίου με προειδοποίηση μόνιμων κατοίκων της αλλοδαπής ή αυτών με συνδικαιούχους μόνιμους κατοίκους της ημεδαπής. Αντίθετα η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται στους κληρονόμους του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα και σε μερίδα αμοιβαίου κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ.πρωτ. Δ12Α1031639ΕΞ21/02/2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος τμήμα Α' διευκρινίστηκε ότι εφόσον συνδικαιούχοι κοινού λογαριασμού

υποβάλουν δήλωση φόρου κληρονομιάς για χρηματική κατάθεση του κοινού αυτού λογαριασμού, οπότε πρόκειται για χρηματικό ποσό το οποίο έχουν κληρονομήσει, μπορούν να το χρησιμοποιήσουν για την κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου ως έσοδο από κληρονομιά, δηλώνοντας το στη δήλωση τους ως ποσό που δεν θεωρείται εισόδημα, με την προϋπόθεση το ποσό αυτό να είχε δηλωθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε η αρχική δικαιούχος όσο ήταν εν ζωή ή να δηλωθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που θα υποβάλουν οι συνδικαιούχοι ως κληρονόμοι στο όνομα της αποθανούσας.

Επειδή, ο προσφεύγων, μετά τον θάνατο της μητέρας του (συνδικαιούχου), μπορούσε να αναλάβει τα ποσά των κοινών τραπεζικών λογαριασμών και να απαλλαγεί από το φόρο κληρονομιών-δωρεών (περίπτωση [άρθρου 2 Ν.5638/1932](#)) και να τα επικαλεστεί για δικαιολόγηση τεκμηρίων αγοράς ή διαβίωσης εφόσον υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώνοντας τα εν λόγω ποσά των κοινών τραπεζικών λογαριασμών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του φορολογικού έτος 2015.

Επειδή, ο προσφεύγων με την δήλωση φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε για την αποθανούσα μητέρα του δεν δήλωσε το ποσό που υπήρχε στους κοινούς λογαριασμούς ήτοι ύψους 67.474,79€, προκειμένου να δηλωθεί στον κωδικό 781 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, ώστε να δύναται να επικαλεστεί το ως άνω ποσό για την κάλυψη τεκμηρίων αγοράς ή διαβίωσης.

Επειδή, για τον προσδιορισμό κάθε χρόνο, του κεφαλαίου που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας καθώς και από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ' , δ' , ε', και στ' της [παραγράφου 2 του άρθρου 34](#), καθώς και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα [άρθρα 31 και 32](#) του ΚΦΕ, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών και ο προσφεύγων έπρεπε βάσει των ανωτέρω να καταθέσει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου εκ του οποίου να προκύπτει ότι κατά το υπό κρίση έτος υπήρχε διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση.

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι διενεργήθηκε κατάσχεση μη νομίμου διάρκειας δεσμεύσεως του εν λόγω λογαριασμού από τη Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και κατά συνέπεια υπήρξε μη νόμιμη παρεμπόδιση του ως προς την πραγματοποίηση αγορών μέσω της τραπεζικής του κάρτας. Ο εν λόγω ισχυρισμός κρίνεται αβάσιμος διότι τα κατασχετήρια που εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας για τους επίμαχους λογαριασμούς εκδόθηκαν την 08/11/2016 και ακολούθησε στις 28/11/2016 η άρση τους, ως εκ τούτου για το φορολογικό έτος 2017 ο προσφεύγων μπορούσε να πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών, με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./07-11-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017 :

Ποσό πληρωμής: 1.930,20€

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.