



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 30-9-2020

Αριθμός απόφασης: 1988

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 22-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		23-12-2019	23-12-2019	Εισόδημα	2013	9.050,70€
2		23-12-2019	23-12-2019	Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	2019	250,00€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) και πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 23-12-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 4.468,16€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 4.582,54€.

Με την με αριθ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισής του στο με αριθ. πρωτ. /2019 και /2019 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών και προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 § 1 του ΚΦΔ.

Ιστορικό

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι με την με αριθ. /..... /2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, για την χρήση 2013, προκειμένου η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμος ο προσδιορισμός των εισοδημάτων του προσφεύγοντος, βάσει αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης από ιδιοκατοίκηση και δαπάνης για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων.
2. Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου λόγω καθυστέρησης παροχής πληροφοριών, χωρίς υπαιτιότητά του, επικαλούμενος λόγους ανωτέρας βίας.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ, ΒΑΣΕΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ ΑΠΟ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΗΣ ΓΙΑ ΤΟΚΟΧΡΕΩΛΥΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 «Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: *«Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'.* Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 «Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: *«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.

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%).

β) ...

...

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 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) ...,

...

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,

...

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωση 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: ... στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.

Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Διαφορά εισοδήματος και Υπολογισμός του φόρου αυτής» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Η διαφορά του εισοδήματος που δηλώθηκε από τον φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του της πηγής από την οποία δηλώνονται τα μεγαλύτερα εισοδήματα και, αν δεν δηλώνεται εισόδημα από καμία κατηγορία, η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.»

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου 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 ιδίως είναι: ... ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 17, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

...

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 συμφωνισμό 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 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 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 διαβίωσης 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 της παρ. 16 του άρθρου 8 «Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών» του ν.1882/1990 (ΦΕΚ Α' 43) ορίζεται ότι: «16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις Τράπεζες, τους Οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986.».

Επειδή, σύμφωνα με την κρατούσα διοικητική και δικαστηριακή νομολογία [Α.Π. 735/2001 (Τμ. Α' Πολ.)] αναφέρεται ότι: «III. Ο ν.1882/1990 περί μέτρων για την περιστολή της φοροδιαφυγής στο υπό τον υπότιτλο "Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών" άρθρο 8, παράγρ. 16 ορίζει ότι συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα ημέρες από την ημερομηνία καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα αποτέλεσμα. Περαιτέρω, με το άρθρο Β, παράγρ. 2, ν.2386/1996

προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην ως άνω παράγραφο, το οποίο ορίζει ότι κατ' εξαίρεση δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο κ.λπ. Με τη διάταξη αυτή δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημόσιου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωριστεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών ή μεταξύ εκείνων και τρίτων, πλην Δημοσίου κ.λπ., είτε τούτο, βάσει άλλων διατάξεων, είναι συστατικό, είτε είναι αποδεικτικό της συμβάσεως, εφ' όσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνο έναντι της φορολογικής Αρχής. Τούτο δε για τους ακόλουθους λόγους: Αν το ανίσχυρο ίσχυε έναντι όλων, θα έπρεπε, λόγω της σπουδαιότητας της θεσπίσεως τούτου ως προοριζόμενου να έχει επιπτώσεις ακόμη και σε πεδία διαφορετικά εκείνου της φορολογίας, να γίνεται αντίστοιχη ρητή μνεία στη διάταξη, πράγμα που δεν συμβαίνει. Πέραν δε τούτου, ως προς τις συμβάσεις, για τις οποίες τα συμφωνητικά αποτελούν ουσιαστικό τύπο, θα προσετίθετο άλλη μια διατύπωση, δηλαδή εκείνη της θεωρήσεως από τη Δ.Ο.Υ., η μη τήρηση της οποίας θα οδηγούσε στην ακυρότητα των εν λόγω συμβάσεων (άρθρο 159, Α.Κ.) με συνέπεια την έντονη διατάραξη του συναλλακτικού βίου, πράγμα το οποίο προφανώς δεν ήθελε ο νομοθέτης. Ως προς δε τις συμβάσεις, για τις οποίες τα συμφωνητικά αποτελούν αποδεικτικό τύπο, θα εμφανιζόταν ο νομοθέτης ανακόλουθος, αφού από τη μια πλευρά κατά κανόνα οι συμβάσεις αποδεικνύονται στις εμπορικές συναλλαγές με μάρτυρες και δικαστικά τεκμήρια από τηλεομοιοτυπίες (FAX) ή τηλέτυπα (TELEX) κ.λπ. (άρθρα 394 και 395, Κ.Πολ.Δ.) και από την άλλη πλευρά θα αξίωνε για τα ως άνω συμφωνητικά τη δεσμευτική για όλους πρόσθετη διατύπωση, της θεωρήσεως τούτων από τη Δ.Ο.Υ., πράγμα άτοπο. Αντίθετα ο σκοπός της από εξέταση διατάξεως είναι η περιστολή της φοροδιαφυγής και στα πλαίσια αυτά, αναφορικά με τους επιτηδευματίες ή τους συναλλασσόμενους με εκείνους, καθιέρωσε τις προαναφερόμενες συνέπειες, έτσι ώστε τα εν λόγω φορολογούμενα πρόσωπα να μη μπορούν να επικαλεστούν τέτοιο συμφωνητικό προς όφελός τους, π.χ. προς έκπτωση δαπανών από το φορολογητέο εισόδημά τους, έναντι της φορολογικής αρχής, αν προηγουμένως δεν το έχουν εμπροθέσμως υποβάλει προς θεώρηση από αυτή την αρχή.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, συνάγεται ότι, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ένα δάνειο με τη μορφή ιδιωτικού συμφωνητικού για δικαιολόγηση ποσών που χαρακτηρίζονται από τη φορολογική αρχή ως «πρωτογενείς πιστώσεις» θα πρέπει να συντρέχουν, και μάλιστα αθροιστικά, οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Το δάνειο να είναι πραγματικό, β) το έγγραφο να φέρει βέβαιη χρονολογία θεωρημένη από αρμόδια αρχή, γ) το δάνειο να έχει ληφθεί πριν την πραγματοποίηση της σχετικής πίστωσης και δ) τα έγγραφα του δανείου (σύμβαση του δανείου) να είναι νόμιμα χαρτοσημασμένα ε) να έχει γίνει η απόδοση του δανείου από τον οφειλέτη.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1259/ 28-12-2011 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν.3986/1.7.2011 (ΦΕΚ 152 Α')» αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκαν τα δύο πρώτα εδάφια της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε. σχετικά με την ετήσια αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή της μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας. Συγκεκριμένα υπολογίζεται κλιμακωτά με βάση την επιφάνειά της ως ακολούθως:

- μέχρι και ογδόντα (80) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,
- από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,
- από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,
- από διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και
- από τριακόσια ένα (301) τετραγωνικά μέτρα 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, ανεξάρτητα από το μέγεθος της επιφάνειας. Ως βοηθητικοί χώροι σε περίπτωση πολυκατοικίας θεωρείται ο ανεξάρτητος χώρος της αποθήκης ή του γκαράζ μέσα στην ίδια οικοδομή ενώ στην περίπτωση μονοκατοικίας η αποθήκη, ο χώρος στάθμευσης, το λεβητοστάσιο, η αποθήκη καυσίμων, το κλιμακοστάσιο εφόσον οι χώροι αυτοί βρίσκονται σε λειτουργική ενότητα με αυτή και δεν είναι κοινόχρηστοι.».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι: «Ο έλεγχος προσδιόρισε εσφαλμένα εισόδημα ποσού 5.280 ευρώ, βάσει αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης από ιδιοκατοίκηση, σε κατοικία 112 τμ., στη θέση, ιδιοκτησίας της μητέρας μου, καθόσον δέχθηκε εσφαλμένα ότι έχει παραχωρηθεί σε μένα εξ ολοκλήρου η πιο πάνω κατοικία. Ενώ, πράγματι, εγώ φιλοξενούμην στην πιο πάνω κατοικία από τη μητέρα μου, με την οποία συγκατοικούσαμε και είχε αυτή αναλάβει εξ ολοκλήρου τις δαπάνες διαβίωσής μου σ' αυτή, όπως όλα αυτά αποδεικνύονται από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αμφοτέρων ημών.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, εγώ έχω δηλώσει, στη δήλωσή μου φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, ότι φιλοξενούμαι στην πιο πάνω κατοικία από την μητέρα μου Αντίστοιχα, και η μητέρα μου, στη δήλωσή της φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, έχει δηλώσει αφενός μεν ότι αυτή κατοικεί στην πιο πάνω οικία αφ' ετέρου δε υπέβαλε υπεύθυνη δήλωση στις 20-12-2019 προς την Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας στην οποία αναφέρει ρητώς ότι με φιλοξενούσε. Στην με ημερομηνία 13-12-2012 υπεύθυνη δήλωσή μου, που επικαλείται ο έλεγχος και στην οποία γίνεται αναφορά ότι «θα χρησιμοποιήσω μέρος της οικίας μου που μου έχει παραχωρήσει η μητέρα μου...», προφανώς, η φράση «έχει παραχωρήσει η μητέρα μου» χρησιμοποιείται με την ευρύτατη έννοια του όρου, περιλαμβάνουσα και τη φιλοξενία και δεν έχει την έννοια που της προσδίδει η Φορολογική Αρχή, όπως άλλωστε τούτο αποδεικνύεται από τις προαναφερόμενες δηλώσεις μας φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, διαπιστώθηκε ότι η μητέρα του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ, δήλωσε στον πίνακα 5 (ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ) του εντύπου Ε1 της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος,

οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), κύρια κατοικία στην περιοχή
..... επιφάνειας κύριων χώρων 182 τμ και βοηθητικών χώρων 112τμ.

Επειδή, μέσω του συστήματος taxis διαπιστώνεται ότι η δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας της μητέρας του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ, όσο και του ίδιου του προσφεύγοντος, είναι η οδός στην

Επειδή, μέσω του συστήματος taxis διαπιστώνεται ότι η δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, είναι η οδός στην

Επειδή, στην με ημερομηνία 13-12-2012 υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντος, αναφέρεται ότι «θα χρησιμοποιήσω μέρος της οικίας μου που μου έχει παραχωρήσει η μητέρα μου...».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων δήλωσε στον πίνακα 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ-ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ) και συγκεκριμένα στο πεδίο 12 (Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας) ότι χρησιμοποιεί κατοικία 150 τμ, η οποία ανήκει στην μητέρα του με ΑΦΜ, η οποία τον φιλοξενεί.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. καταχώρησης Ε2- υποβληθέν έντυπο Ε2 της μητέρας του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ, διαπιστώνεται το γεγονός ότι δεν έχει παραχωρήσει κανένα ακίνητο στον προσφεύγοντα υιό της.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος ορθώς υπολόγισε τεκμαρτή δαπάνη ιδιοκατοίκησης, αφού πρόκειται για παραχώρηση αυτοτελούς οικίας και όχι συγκατοίκηση-φιλοξενία με τη μητέρα του, με ΑΦΜ

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι: «*Ακόμη, ο έλεγχος έσφαλε στον προσδιορισμό εισοδημάτων μου που καθόρισε βάσει αντικειμενικών δαπανών τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης δανείων (καταναλωτικού και στεγαστικού), ποσού 6.886,92 ευρώ, και πιστωτικών καρτών, ποσού 7.820,52 ευρώ, διότι τα ποσά αυτά καλύπτονται από τα δάνεια, που έλαβα από τον αδελφό μου, με σκοπό ακριβώς την κάλυψη των προσωπικών και επαγγελματικών δαπανών και αναγκών μου, μεταξύ των οποίων και οι δαπάνες μου από τις άνω αιτίες. Τα δάνεια αυτά έχει αποδεχθεί ο έλεγχος και γι' αυτό και πρέπει να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη των παραπάνω αντικειμενικών δαπανών. Το αυτό ισχύει και για τις τεκμαρτές προσωπικές δαπάνες μου, ποσού 3.000 ευρώ*». Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο το με ημερομηνία σύνταξης 1-12-2013 ιδιωτικό έγγραφο, το οποίο συνάσθηκε μεταξύ του ίδιου του προσφεύγοντος και του αδερφού του, με ΑΦΜκαι το οποίο χαρτοσημάνθηκε με το με το με α/α/2019 έγγραφο.

Επειδή, ο αδελφός του προσφεύγοντος, με ΑΦΜδεν δήλωσε όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με την περ. δ' του άρθρου 17 του ν.2238/1994 το δάνειο που χορήγησε στον προσφεύγοντα, στον κωδικό 725 (για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών (εκτός προς το Δημόσιο, κτλ.) της με αριθ. / 9-11-2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, ήτοι κατά το έτος εντός του οποίου χορήγησε το ως άνω δάνειο στον προσφεύγοντα, προκειμένου να διαπιστώσει η φορολογική αρχή αν

είχε τη δυνατότητα παροχής αυτού βάσει του άρθρου 17 του ν. 2238/1994 και επιπλέον ούτε ο προσφεύγων έχει δηλώσει το ποσό που πήρε ως δάνειο ή τα ποσά που επέστρεψε στον αδελφό του, με ΑΦΜ, βάσει του άρθρου 19 του ν.2238/1994.

Επειδή, από τα τραπεζικά δεδομένα που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, αναφορικά με την χρήση 2013, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων προέβη σε καταβολή δόσεων δανείων σε ημερομηνίες προγενέστερες της ημερομηνίας σύνταξης ιδιωτικού εγγράφου μεταξύ του ιδίου και του αδελφού του, με ΑΦΜ, ήτοι πριν την 1-12-2013, τις οποίες δεν τις έχει συμπεριλάβει στην με αριθ. /2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013).

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος ορθώς υπολόγισε τεκμαρτή δαπάνη από τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων, συνολικού ποσού 14.707,44€ (6.886,92€ +7.820,52 €).

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί μη νόμιμου προσδιορισμού των εισοδημάτων του, βάσει αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης από ιδιοκατοίκηση και δαπάνης για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές διατυπώνονται στην από 23-12-2019 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), καθώς και στην από 23-12-2019 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, αναφορικά με τον επιβολή προστίμου, ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντος στο με αριθ. πρωτ. /2019 και /2019 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών και προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 § 1 του ΚΦΔ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. / 22-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		23-12-2019	23-12-2019	Εισόδημα	2013	9.050,70€
2		23-12-2019	23-12-2019	Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	2019	250,00€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2019) Οικ. έτους 2014 (Χρήσης 2013)

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

Διαφορά φόρου	4.468,16€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης	4.582,54€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.050,70€

2. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης/2019) Φορολογικού έτους 2019

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

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013: 250,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.