



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28/04/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1158

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α. 1273/15.12.2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής.

5. Την από **16/09/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατά: **α)** της υπ' αριθ./**06.08.2020** οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτος 2014 και **β)** της υπ' αριθ./**06.08.2020** πράξης επιβολής προστίμου (αρ.54 ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16/09/2020** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./**06.08.2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2014, κύριος φόρος ποσού 1.411,43€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 705,72€, ήτοι συνολικό ποσό 2.117,15€, κατόπιν επαναπροσδιορισμού του τεκμαρτού εισοδήματος του βάσει αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και διαβίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 32 του Ν.4172/2013 αντίστοιχα.

Με την υπ' αριθ./**06.08.2020** πράξη επιβολής προστίμου (αρ.54 ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα κατόπιν επαναπροσδιορισμού του τεκμαρτού εισοδήματος του βάσει αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του Ν.4172/2013 αντίστοιχα, που όμως δεν υπερέβη το δηλωθέν εισόδημα του με αποτέλεσμα να μην προκύψει διαφορά φόρου προς καταβολή.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 06/08/2020 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Δράμας, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./**18.07.2019** εντολής του Προϊσταμένου της, για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Το εφάπαξ ποσό ύψους 40.001,39€ που εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2015, εκ παραδρομής το δήλωσε στον κωδ. 657 (εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και

εισφορά χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) αντί του ορθού κωδικού 781 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων...εφάπαξ ασφαλιστικών οργανισμών κτλ), χωρίς να προκύψει διαφορά στο φόρο.

- Όσον αφορά το μη δηλωθέν ποσό της αγοράς του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίαςκατά το φορολογικό έτος 2014, δεν έγινε από πρόθεση απόκρυψης τεκμηρίου, γιατί όπως προκύπτει από τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου του τελευταίων τριών ετών πριν την αγορά του ως άνω Ε.Ι.Χ., υπήρχε διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση.

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης...».

Επειδή, με το άρθρο 30 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, με το άρθρο 31 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..... **γ)** Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ορίζεται ως εξής: αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ, ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά..... Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητά του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, κατά ποσοστό ως εξής: αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη. ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη..... **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, με το **άρθρο 32 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: **α)** Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.....».

Επειδή, με το **άρθρο 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... **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: **α)** Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με 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 καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα... 4. Οι φορολογούμενοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων) και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται στις κυρώσεις και τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας...».

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1076/2015** παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την ορθή εφαρμογή των άρθρων 30 – 34 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι με τις διατάξεις των άρθρων 30 - 34 του ν.4172/2013 θεσπίζεται εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας όταν το τεκμαρτό εισόδημα του φυσικού προσώπου είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32. Με το άρθρο 33 ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Εάν το συνολικό δηλωθέν εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται από τις τέσσερις κατηγορίες (πηγές) ακαθάριστων εισοδημάτων του άρθρου 7 του ΚΦΕ, είναι μικρότερο του τεκμαρτού εισοδήματος (αντικειμενικές δαπάνες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), τότε η διαφορά που θα προκύψει θα φορολογηθεί εκτός και αν καλυφθεί ή περιορισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζονται στο άρθρο 34. Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 προσδιορίζονται οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του. Σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις μεταξύ άλλων λαμβάνονται υπόψη οι ιδιοκατοικούμενες ή μισθωμένες ή δωρεάν παραχωρηθείσες κύριες κατοικίες, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης και η ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 32 προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου της συζύγου του

και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτ/νων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, φορολογείται κατά περίπτωση με α) τη φορολογική κλίμακα της παρ. 1 άρθρου 15 του Κ.Φ.Ε. 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. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος. Μεταξύ των ποσών που λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι η ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα είχε απαλλαγεί από το φόρο.

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 τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, εφόσον αποδεικνύεται ότι αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχτηκαν από το φόρο νόμιμα. Ο τρόπος σχηματισμού των κεφαλαίων προηγούμενων ετών προσδιορίζεται αναλυτικά από τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 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. Για τα εισοδήματα ή ποσά που ήδη φορολογήθηκαν ή απαλλάχτηκαν από το φόρο νόμιμα, απαιτούνται βεβαιώσεις των επιχειρήσεων γενικά ή των αρμόδιων Υπηρεσιών από τις οποίες να προκύπτουν τα ποσά αυτά.

Επειδή, στο **άρθρο 54 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην

παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1.....».

Επειδή, με την **ΠΟΛ1252/2015** (Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013, άρθρα 53-62) ορίζεται ότι: «.....2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α').

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της [παρ. 1](#) σε συνδυασμό με την περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 54](#)). Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα της από 06/08/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δράμας, για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 προκύπτει ότι δεν δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα ορθά στις οικείες φορολογικές δηλώσεις, τα στοιχεία που προσδιορίζουν τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του Ν.4172/2013 αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε διαφορά αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών για τον προσφεύγοντα ποσού 1.884,17€ και για την σύζυγό του ποσού 617,50€ και διαφορά δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων για τον προσφεύγοντα ύψους 14.170,00€ λόγω αγοράς του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας και για το φορολογικό έτος 2015 διαπιστώθηκε διαφορά αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών για τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του ποσού 617,50€ για τον καθένα και διαφορά δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων για τον προσφεύγοντα ύψους 5.700,00€ λόγω αγοράς του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας

Επειδή, ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η παράλειψη δήλωσης του ποσού αγοράς του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας κατά το φορολογικό έτος 2014, δεν έγινε από

πρόθεση απόκρυψης τεκμηρίου, γιατί όπως προκύπτει από τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου των τελευταίων τριών ετών πριν την αγορά του ως άνω Ε.Ι.Χ., υπήρχε διαθέσιμο κεφάλαιο και ως εκ τούτου καλύπτεται το ύψος των αντικειμενικών δαπανών. Σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ. 2 του Ν.4172/2013, η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ανωτέρω νόμου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Καίτοι ο προσφεύγων κλήθηκε δύο φορές, με ισάριθμες προσκλήσεις, να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικών ετών 2014 και 2015 όπου θα μπορούσε να δηλώσει το μη αναλωθέν κεφάλαιο των προηγούμενων ετών στον κωδικό 787 (Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο), αυτός δεν ανταποκρίθηκε. Ως εκ τούτου, κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, ουδέν ποσό αναλωθέντος κεφαλαίου δύναται να ληφθεί υπόψη εφόσον δεν έχει αναγραφθεί στην υποβληθείσα δήλωση.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί κάλυψης των αντικειμενικών δαπανών στα φορολογικά έτη 2014 και 2015, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με την προσβαλλόμενη υπ'αρ...../06-08-2020 πράξη επιβολής προστίμου (αρ.54 ν.4174/2013) φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00€ λόγω υποβολής ελλιπούς φορολογικής δήλωσης και συγκεκριμένα μη ορθής δήλωσης των στοιχείων που προσδιορίζουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη και όχι λόγω λανθασμένης δήλωσης του εφάπαξ ποσού που εισέπραξε στον κωδικό 657 (εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) αντί του ορθού 781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων...εφάπαξ ασφαλιστικών οργανισμών κτλ).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η διαπίστωση από την φορολογική αρχή της παράλειψης από τον προσφεύγοντα να συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 στοιχεία που προσδιορίζουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, δεν την καθιστά ελλιπή δήλωση, καθότι δεν αφορά σε τυπικά στοιχεία αλλά στοιχεία που επηρεάζουν τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης.

Κατόπιν των ανωτέρω, μη νομίμως επιβλήθηκε από τη φορολογική αρχή το εν λόγω πρόστιμο, καθώς δεν στοιχειοθετείται η παράβαση του άρθρου 54 παρ.1α και 2α του Ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./16.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

α) Την επικύρωση της υπ' αριθ./06.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Κύριος Φόρος	1.411,43 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	705,72 €
Σύνολο για καταβολή	2.117,15 €

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).*

β) Την ακύρωση της υπ' αριθ./06.08.2020 πράξη επιβολής προστίμου (αρ.54 ν.4174/2013) φορολογικού έτους 2015

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο αρ. 54 παρ.1α,2α Ν.41742013	100,00€	0,00€

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 ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.