

## Κάλυψη Τεκμηρίτης Δαπάνης με Ανάλωση Κεφαλαίου Προηγούμενων Ετών

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν.3842/2010, για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση **από 1-1-2010 και μετά**, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων καλύπτεται ή περιορίζεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους 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, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής (χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα, χρήσιμα ποσά που προέρχονται από πώληση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, δάνεια, δωρεές, γονικές παροχές κ.τ.λ.) 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**. Στην περίπτωση που 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 (5000) 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 καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3000) και πέντε χιλιάδων (5000) ευρώ, αντίστοιχα.

Με το δεύτερο και το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε., όπως είχαν τεθεί με την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του ν.3763/2009 και ισχύαν πριν από την αντικατάστασή τους με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν.3842/2010, για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται **από το οικονομικό έτος 2009 και επόμενα**, προβλεπόταν ότι για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους 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, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, **εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου**.

Περαιτέρω, με την παράγραφο 4 του άρθρου 4 του ν.3296/2004 προβλεπόταν ότι για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους 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, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί ,εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται από τα άρθρα 16 και 17, **ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου**. Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται **από 1-1-2005 και μετά**.

Στην 1012212/10171/Β0012/ΠΟΛ. 1016/7-2-2005, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν.3296/2004, διευκρινίστηκε ότι με τις διατάξεις του ν,3296/2004 ορίστηκε πλέον και **νομοθετικά** (αυτά που είχαν γίνει δεκτά από την διοίκηση κατά το παρελθόν) ότι κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών, προκειμένου να περιορισθεί ή να καλυφθεί προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, αφαιρούνται οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. ανεξάρτητα από το αν έχει εφαρμογή ή όχι το τεκμήριο για τις δαπάνες αυτές.

Η διοίκηση με το 1072802/1435/α0012/21-09-2005 έγγραφο της, το οποίο αναφερόταν στο προσδιορισμό του προς ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών κατά το οικονομικό έτος 2006 , έκανε δεκτό ότι προκειμένου για τεκμαρτές δαπάνες διαβίωσης κατοικιών, θα αφαιρούνται μόνο αυτές που αναλογούν σε κατοικίες πάνω από 200τ.μ. προκειμένου για κύρια και πάνω από 150 τ.μ. προκειμένου για δευτερεύουσες.

Από την παράθεση των νόμων παραπάνω προκύπτει ότι με τον ν,3296/2004 ρυθμίστηκε και νομοθετικά αυτό το οποίο ίσχυε μέχρι τότε διοικητικά ότι δηλαδή κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίων προηγούμενων ετών στην ανάλωση, θα αφαιρούνται οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. σε κάθε περίπτωση, ανεξάρτητα από το αν έχει εφαρμογή ή όχι το τεκμήριο για τις δαπάνες αυτές. Οι χρήσεις 2008 και 2009 αποτελούν την μοναδική εξαίρεση και συνεπώς κατά τις χρήσεις αυτές στο σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 θα αφαιρούνται μόνο εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου. Τέλος, σε ό,τι αφορά τις τεκμαρτές δαπάνες διαβίωσης κυρίων και δευτερευουσών κατοικιών , κατά την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών αφαιρούνται μόνο αυτές που προβλέπονται από το άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε. δηλαδή αυτές που προκύπτουν από κύρια κατοικία άνω των 200 τ.μ. και δευτερεύουσες κατοικίες άνω των 150 τ.μ. Αντίθετα, προκειμένου για απαλλασσόμενες τεκμαρτές δαπάνες διαβίωσης σκάφους αναψυχής μέχρι 10 μέτρα , αυτές θα αφαιρούνται κατά τον σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών (με εξαίρεση τις χρήσεις 2008 και 2009),δεδομένου ότι από το άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε. προβλέπεται τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης για τα σκάφη αναψυχής.

**Για την χρήση 2010 οι αντικειμενικές δαπάνες προσδιορίζονται με βάση το άρθρο 3 του νόμου 3842/2010 ενώ για την χρήση 2011 οι αντικειμενικές δαπάνες προσδιορίζονται με βάση το άρθρο 28 του νόμου 3986/2011**