



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 9-10-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1719

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.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.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-**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**, κατοίκου, με φορολογικό εκπρόσωπο την, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά

του με αριθμό ειδοποίησης/.....-2018 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της ΑΑΔΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

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

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, 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 το με αριθμό ειδοποίησης/.....-2018 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ' αρ.-2018 αρχικής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο 1.563,95€, στο οποίο συμπεριλαμβάνονται τόκοι εκπροθέσμου του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, εννέα μηνών.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθάριση της υπ' αριθμ.-2018 δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016), κατά το μέρος που αφορά στην επιβολή τόκων εκπροθέσμου ύψους 79,92€ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Τα ποσά που αναγράφονται στη βεβαίωση συντάξεων από το ΤΣΜΕΔΕ ήταν ψευδή, διότι απλά δεν του είχαν καταβληθεί τα αναδρομικά τον Ιούλιο του 2016, καθώς ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο έπρεπε να κατατεθεί η σύνταξη κατέστη ανενεργός. Οι αιτήσεις του για τη διόρθωση της βεβαίωσης σύνταξης καρποφόρησαν μόλις την-2018, οπότε και του καταβλήθηκαν τα χρήματα που του οφείλονταν και αμέσως μετά υπέβαλε τη φορολογική δήλωση του αντίστοιχου έτους.
2. Ως κάτοικος εξωτερικού είχε τη δυνατότητα να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος μέχρι το τέλος του επόμενου έτους, δηλαδή μέχρι 31/12/2017, πράγμα που προτίθετο να κάνει υποβάλλοντας δήλωση με επιφύλαξη ως προς το εισόδημα από συντάξεις. Όμως, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν του επέτρεψε να υποβάλλει την εν λόγω δήλωση εμπρόθεσμα, ως μέσο πίεσης,

προκειμένου η σύζυγός του να ολοκληρώσει τη διαδικασία για να γίνει κάτοικος εξωτερικού. Αυτή η διαδικασία ολοκληρώθηκε το Μάιο του 2018 με υπαιτιότητα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 67 παρ.1 του Ν. 4172/2013** «Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή» ενώ στην **παρ.4** του ίδιου ως άνω άρθρου αναφέρεται ότι: «Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου».

Επειδή, με την **Πολ. 1034/9-3-2017** ορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογικού έτους 2016. Σύμφωνα με αυτή, στο άρθρο 1 παρ. 1&3: «1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 ΦΕΚ Α' 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις.

Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

Για τους φορολογούμενους που η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λήγει στο τέλος του έτους, σε περίπτωση αδυναμίας ηλεκτρονικής υποβολής, θα μπορούν να υποβάλλουν τη δήλωσή τους χειρόγραφα στη αρμόδια Δ.Ο.Υ..

3. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει η δυνατότητα ηλεκτρονικής υποβολής λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας που δεν μπορεί να αντιμετωπιστεί ή εφόσον κρίνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. σε εξαιρετικές περιπτώσεις, ότι συντρέχει αντικειμενική και πραγματική αδυναμία υποβολής της δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο, επιτρέπεται να υποβληθούν αυτές σε χειρόγραφη μορφή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.

10. Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου και οδηγούνται από τη Δ.ΗΛΕ.Δ για έλεγχο - εκκαθάριση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..».

Επειδή, με την **Πολ. 1025/2017** προσδιορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο των βεβαιώσεων αποδοχών και συντάξεων του έτους 2016. Στο άρθρο 5 παρ.1 & 2 της ως άνω διαταγής ορίζεται ότι: «1. Τα στοιχεία που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2016, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί

αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013, υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (TAXISnet) και ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσης τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα).

2. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ. την υπηρεσία των οποίων ασκεί το Δημόσιο και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παραγράφου 1..... Για τους φορείς του Δημοσίου επισημαίνεται, ότι τυχόν διορθωτικές ή τροποποιητικές δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο εκκαθαριστή, που έχει υποβάλλει τη σχετική αρχική δήλωση»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, οι Κωδ: 303 «ποσά από κύριες συντάξεις» και: 321 «ποσά από επικουρικές συντάξεις» ήταν προσυμπληρωμένοι από το φορέα συνταξιοδότησης. Περαιτέρω, τυχόν διορθώσεις μπορούν να γίνουν αποκλειστικά από τον ίδιο τον εκκαθαριστή και μόνο ηλεκτρονικά, ενώ η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν έχει το δικαίωμα να μεταβάλλει το περιεχόμενο των προσυμπληρωμένων κωδικών. Περαιτέρω, από κανένα επίσημο έγγραφο δεν προκύπτει ότι η καταβολή των εν λόγω αναδρομικών ποσών πραγματοποιήθηκε σε άλλο έτος από αυτό για το οποίο εκδόθηκε η αντίστοιχη βεβαίωση συντάξεων.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό.

Επειδή στο άρθρο 67 παρ.3 και 4 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «3.Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους».

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. 4. Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου.

Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος ή το μέρος συμφώνου συμβίωσης, το οποίο δηλώνεται ως υπόχρεος, και για τα εισοδήματα της συζύγου του ή του άλλου μέρους συμφώνου συμβίωσης, αντίστοιχα»

Επειδή με την Πολ.1094/29-6-2017 η ως άνω καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων παρατάθηκε μέχρι την 21-7-2017.

Επειδή, στην **Πολ. 1034/2017** αρ.1 παρ.1, 4&5 ορίζεται ότι: «1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υποχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 ΦΕΚ Α` 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις.

4. Οι σύζυγοι, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματα τους εφόσον υφίσταται έγγαμη σχέση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του.

6. Οι δηλώσεις των κατοίκων εξωτερικού υποβάλλονται σύμφωνα με την παρ. 1 του παρόντος άρθρου έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις και για τους κατοίκους ημεδαπής. Σε περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και το αργότερο έως τις 31/12/2017 (ΠΟΛ 1058/2015)».

Επειδή, τόσο με την **Πολ. 1058/2015** όσο και με τη μεταγενέστερη Πολ. 2021/2017 που αφορούν τη διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας, ορίζεται ρητά ότι: «ο φορολογούμενος, εφόσον είναι υπόχρεος σε δήλωση φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, δύναται να την υποβάλει ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού το αργότερο μέχρι τη λήξη του έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης»

Επειδή, με το άρθρο 53 παρ.1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «...Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού».

Επειδή από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, μέχρι την 21-7-2017, δεδομένου ότι είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού από 1/1/2014. Περαιτέρω, η διαδικασία αλλαγής της φορολογικής κατοικίας της συζύγου του ολοκληρώθηκε εντός του 2018. Ωστόσο, αυτό δεν αποτελεί αιτία αδυναμίας υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος, καθώς, όπως ρητά ορίζεται στις προαναφερθείσες διατάξεις, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου. Εξάλλου, ο προσφεύγων, ως κάτοικος εξωτερικού ήδη από το 2014, κατέθεσε δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα προηγούμενα έτη, παρά το γεγονός ότι η σύζυγός του δεν είχε μεταβάλλει τη φορολογική της κατοικία.

Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική αρχή κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ.102801/5-5-2018 δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 επέβαλλε τόκους εκπροθέσμου για εννέα μήνες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

- Εκκαθαριστικό φορολογικού έτους 2016 με αρ. ειδοπ., αρ. χρημ. κατ. .../...., ποσό: 1.563,95

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

Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

Μαβινίδου Κυράτσα
(Εφοριακός ΠΕ/Α)

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.