



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 01-02-2017

Αριθ. Απόφασης.:396

**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@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 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17§1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των

αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της από πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης

4. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **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:

Ο προσφεύγων, υπέβαλε στις 15-07-2015 την αριθμ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους, η εκκαθάριση της οποίας είχε χρεωστικό αποτέλεσμα με ύψος οφειλής 1.384,26€. Στη συνέχεια στις 28-02-2016 η σύζυγος του προσφεύγοντος έλαβε βεβαίωση συντάξεων από το ΙΚΑ ποσού 628,65€, που αντιστοιχούσε σε αναδρομικά του έτους, με παρακρατηθέντα φόρο 126,05€ και αναλογούντα 128,42€. Κατόπιν της νέας αυτής πληροφόρησης ο προσφεύγων υπέβαλε στις 26-4-2016 την αριθμ. τροποποιητική δήλωση, με την εκκαθάριση της οποίας το χρεωστικό υπόλοιπο διαμορφώθηκε στο ποσό των 1.547,38€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού προβάλλοντας του παρακάτω λόγους :

1. Στην αρχική εκκαθάριση η σύζυγος του προσφεύγοντος φορολογήθηκε με την κλίμακα των μισθωτών, ενώ μετά την τροποποιητική δήλωση χωρίς εμφανή λόγο με την κλίμακα των ελεύθερων επαγγελματιών.
2. Καταλογίστηκε αναίτια ποινή προσαύξησης φόρου από έλλειψη αποδείξεων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 4172/2013 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 ή β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή **εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 4172/2013 : «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά, γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, **ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο...**»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1046/6.2.2015 : 3.Περαιτέρω, κατά το οικονομικό έτος (χρήση) πολλοί φορολογούμενοι μισθωτοί και συνταξιούχοι κατέβαλλαν στα ασφαλιστικά τους ταμεία ποσά που προορίζονταν **για εξαγορά χρόνου ασφάλισης**, όπως χρόνου στρατιωτικής θητείας κ.λπ., καθώς δινόταν η δυνατότητα από την ασφαλιστική νομοθεσία. Επειδή τα ανωτέρω ποσά και ασφαλιστικές εισφορές καταβάλλονταν από τον ίδιο το φορολογούμενο, δεν υπήρχε η δυνατότητα στον εκκαθαριστή να τα αποτυπώσει στη στήλη των κρατήσεων στην αντίστοιχη ετήσια βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων και εν συνεχεία να εκπέσουν από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. 4. Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτό, ότι οι παραπάνω ασφαλιστικές εισφορές και **τα νομίμως καταβληθέντα ποσά σε ασφαλιστικά ταμεία που καταβάλλονται από τους ίδιους τους φορολογούμενους εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημά τους από μισθωτές υπηρεσίες.....**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 15§1 του ν. 4172/2013: 1. Το φορολογητέο εισόδημα από από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (Ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
≤ 25.000	22%
25.000,01 έως και 42.000	32%
> 42.000	42%

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29§1 του ν. 4172/2013: 1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
≤ 50.000	26%
> 50.000	33%

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν. 4172/2013: «1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, όταν το φορολογητέο εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός (21.000) ευρώ. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου. 2. Για το φορολογητέο εισόδημα το οποίο υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος. 3. Όταν το φορολογητέο εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των σαράντα δύο χιλιάδων (42.000) ευρώ δεν χορηγείται μείωση φόρου».

Επειδή στην ΠΟΛ.1070/7.3.2014 "Καθορισμός δαπανών για τις οποίες απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων για το φορολογικό έτος" ορίζεται ότι: « ...Προκειμένου το ποσό μείωσης φόρου που προκύπτει με βάση την κλίμακα μισθωτών και συνταξιούχων της παραγράφου

1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 να διατηρηθεί ακέραιο, σύμφωνα με το άρθρο 16 του ίδιου νόμου, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις σε ποσοστό 10% του δηλούμενου και φορολογούμενου ατομικού εισοδήματος. Το ποσό των αποδείξεων που προσκομίζονται γίνεται αποδεκτό μόνο εφόσον έχει περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση, λογίζεται συνολικά και για τους δύο συζύγους και επιμερίζεται μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα ατομικό εισόδημα. Ο προηγούμενος επιμερισμός εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση που ο υπόχρεος και η σύζυγος δηλώνουν εισόδημα το οποίο φορολογείται με την κλίμακα των μισθωτών και συνταξιούχων. Στην περίπτωση που δεν προσκομίζεται το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων αγορών, η θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου ποσού αποδείξεων, με ανώτατο όριο τις 10.500 ευρώ και του προσκομισθέντος ποσού αποδείξεων, πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 22% και το ποσό που προκύπτει προσαυξάνει το φόρο».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η σύζυγος του προσφεύγοντα –ΑΦΜ. κατά την αρχική εκκαθάριση φορολογήθηκε για την προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών με την κλίμακα των μισθωτών, ήτοι με συντελεστή φορολογίας 22%, σύμφωνα με το άρθρο 34 §1α ν. 4172/2013, εφόσον είχε εισόδημα μόνο από κεφάλαιο. Μετά δε την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης, με την οποία δήλωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο μηδενίζει μεν μετά την αφαίρεση του ποσού της εξαγοράς ασφαλιστικών εισφορών ύψους 5.256,38€ ($628,65 - 5.256,38 = 0$), λαμβάνεται εντούτοις υπόψη ως προς τον τρόπο φορολόγησης της και συγκεκριμένα φορολογήθηκε για την προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών με την κλίμακα των ελευθέρων επαγγελματιών, ήτοι με συντελεστή φορολογίας 26%, σύμφωνα με το άρθρο 34 §1β ν. 4172/2013, εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων της δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αλλά από κεφάλαιο με τον μηδενισμό των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και δεν υπάγεται σε καμία από τις περιπτώσεις της §1α του άρθρου 34 ν. 4172/2013.

Όσον αφορά δε τον κωδ. 049 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος- δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών, αυτός λογίζεται συνολικά και για τους δύο συζύγους (οι δαπάνες είναι οικογενειακές και όχι ατομικές) και επιμερίζεται μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο, σύμφωνα με την κλίμακα, ατομικό εισόδημα. Στην προκειμένη όμως περίπτωση είναι φορολογικά αδιάφορο αν δηλώνεται ή όχι ποσό στον συγκεκριμένο κωδικό, εφόσον και οι δύο σύζυγοι φορολογούνται με την κλίμακα των ελευθέρων επαγγελματιών.

Επειδή σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ κατά της από

πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογία Εισοδήματος φορολογικού έτους

Ποσό πληρωμής : 1.547,38€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

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.