



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Καλλιθέα, 01/09/2016

Αριθμός απόφασης: 2831

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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 ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 /τ.Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/04/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΑΣ, οδός, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του φόρου του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07/04/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., που εκδόθηκε την 08/03/2016, βάσει της με αριθμ. αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλε η προσφεύγουσα, προσδιορίστηκε συνολικό ποσό πληρωμής φόρου ύψους 14.894,95 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης λαμβανομένου υπόψη του ποσού της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών ύψους 30.000,00€ και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Στη με αριθμ. καταχώρησης ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 στον ΚΩΔ. 787 (Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) δήλωσε το ποσό των €30.000,00, πλην όμως κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, το ποσό αυτό, κακώς, δεν έγινε δεκτό.
2. Την 15/01/2015, με αίτησή τους στο Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών, ζήτησαν από κοινού με τον πρώην σύζυγό της,, τη λύση του γάμου τους.
3. Την 12-03-2015 δήλωσε η προσφεύγουσα τη λύση του γάμου τους στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ και την 08/04/2015 δήλωσε ο πρώην σύζυγός της τη λύση του γάμου τους στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ. Οπότε υποχρεωτικά, βάσει της διάταξης του άρθρου 67§4 περ. α΄ του ν.4172/2013 έπρεπε να υποβάλουν χωριστή φορολογική δήλωση.
4. Κακώς δεν έγινε δεκτή η ανάλωση κεφαλαίου ποσού €30.000,00 καθώς για όλο το έτος 2014 δεν είχε διακοπή η έγγαμη συμβίωση τους.
5. Το ποσό των 30.000,00€ καλύπτεται απόλυτα από τα εισοδήματα και τα αποθέματα του πρώην συζύγου της, ο οποίος μάλιστα με την από 07/04/2016 υπεύθυνη δήλωσή του (η οποία προσκομίζεται με την υπό κρίση προσφυγή) δέχεται να λάβει η σύζυγός του τμήμα των εισοδημάτων του για να καλύψει το τεκμήριο της.

Επειδή, με το άρθρο 30§1,2 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα 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.».

Επειδή, στο 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) ...

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.

γ) ...

δ) ...

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 σύζυγο του» και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

β)

γ) ...

δ)

ε) ...

στ) ...

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 διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (Α` 34) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994.

Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.

Επειδή, στο άρθρο 67§4 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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. Κοινή δήλωση δύνανται να υποβάλουν και τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης. Στην περίπτωση αυτή έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους έγγαμους.

Οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου ή μέρους συμφώνου συμβίωσης, δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου ή του άλλου μέρους συμφώνου συμβίωσης.

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.

Ειδικότερα, οι σύζυγοι ή τα μέρη συμφώνου συμβίωσης, υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον:

α. Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση ή έχει λυθεί το σύμφωνο συμβίωσης κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή της έγγαμης συμβίωσης ή τη λύση του συμφώνου συμβίωσης φέρει ο φορολογούμενος,...

Επειδή, στο άρθρο 1§4 της ΠΟΛ.1041/2016 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» ορίζεται ότι:

«4. Οι σύζυγοι, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους εφόσον υφίσταται έγγαμη σχέση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικότερα, οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ή ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος. Απαραίτητη προϋπόθεση αποτελεί η ενημέρωση του Τμήματος – Γραφείου Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ με τις παραπάνω μεταβολές.»

Επειδή, απαντώντας σε ερωτήματα Δ.Ο.Υ., το Υπ. Οικονομικών με τα με αριθμ.1020051/389/12.03.2002, 1013980/335/13.02.2003, 1001807/11/08.01.2003 έγγραφα του διευκρίνισε ότι οι σύζυγοι που υποβάλλουν χωριστή δήλωση φόρου εισοδήματος **λόγω διάστασης**, μπορούν να επικαλεστούν κεφάλαιο προηγούμενων ετών για κάλυψη τεκμηρίου τους, το οποίο **θα προέρχεται μόνο από τα δικά τους εισοδήματα και όχι από το οικογενειακό εισόδημα που προέκυπτε κατά τη διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης.**

Επειδή, εκτός των ανωτέρω στο με αριθμ. 1048601/935/08.06.2005 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών αναφέρεται ότι η με υπεύθυνη δήλωση, θεωρημένη από την αστυνομία εξουσιοδότηση του ενός συζύγου από τον άλλο να κάνει χρήση του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος, ενώ είναι σε διάσταση, δεν είναι δυνατή.

Επειδή εν προκειμένω, την 12-03-2015, η προσφεύγουσα υπέβαλε την αριθ. δήλωση μεταβολών ατομικών στοιχείων φυσικού προσώπου στο τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία μετέβαλε την οικογενειακή της κατάσταση από έγγαμη σε διάσταση.

Επειδή, την 20-08-2015, η προσφεύγουσα υπέβαλε χωριστά από το σύζυγό της την με αριθμ. καταχώρησηςδήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 για τα εισοδήματά της, εφόσον είχε διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, βάσει του άρθρου 67§4 του ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ.1041/2016.

Επειδή, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωση δεν έλαβε υπόψη του το ποσό των 30.000,00€ που έχει δηλώσει η προσφεύγουσα στον ΚΩΔ. 787 (Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) του Εντύπου Ε1 της ως άνω δήλωσης, καθώς το ποσό αυτό δεν προέρχεται από δικά της εισοδήματα (πρβλ τα με αριθμ.1020051/389/12.03.2002, 1013980/335/13.02.2003, 1001807/11/08.01.2003 διευκρινιστικά έγγραφα του Υπ. Οικονομικών). Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Επειδή, βάσει του με αριθμ. 1048601/935/08.06.2005 εγγράφου του Υπ. Οικονομικών, η από 07/04/2016 υπεύθυνη δήλωση του πρώην συζύγου της προσφεύγουσας δεν είναι δυνατή, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Ως εκ τούτου, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης προσδιόρισε για την προσφεύγουσα συνολικό τεκμαρτό εισόδημα ποσού 40.110,00€, προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών άρθρου 31 του ν. 4172/2013 ποσού 29.167,17 € και συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποσού 41.840,00€, και προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής φόρου ύψους 14.894,95 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/04/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014:

Ποσό Πληρωμής: 14.894,95 €.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ. 1231Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου (Α.Χ.Κ.).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3 α.α.
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΑΠΟΥΤΣΑΚΗΣ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).