



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17-1-2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Αριθμός απόφασης: 269

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. 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 19-9-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα την (σύζυγος του προσφεύγοντος) με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθ./2018 πράξης αποστολής των με αριθ. ειδοποίησης &/2018 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ./2018 πράξη αποστολής των με αριθ. ειδοποίησης &/2018 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-9-2018 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 18-8-2015 εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης αρχική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, κατόπιν της με αριθ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλαν από κοινού ο προσφεύγων με τη σύζυγό του κα. με ΑΦΜ Στη δήλωση αυτή, μεταξύ άλλων, συμπληρώθηκαν οι κωδικοί 320 «Είστε φορολ. κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούστε να υποβάλλετε φορ. δήλωση στην Ελλάδα;» και 386 «Είστε κάτ. χώρας ΕΕ (εκτός Ελλάδας) ή ΕΟΧ& αποκτήσατε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκόσμιου εισοδ. σας;» του εντύπου Ε1. Το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της ανωτέρω δήλωσης ήταν μηδενικό.

Την 12-5-2016 εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης αρχική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, κατόπιν της με αριθ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 που υπέβαλαν από κοινού ο προσφεύγων με τη σύζυγό του. Στη δήλωση αυτή, μεταξύ άλλων, συμπληρώθηκαν οι κωδικοί 320 «Είστε φορολ. κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούστε να υποβάλλετε φορ. δήλωση στην Ελλάδα;» και 386 «Είστε κάτ. χώρας ΕΕ (εκτός Ελλάδας) ή ΕΟΧ& αποκτήσατε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκόσμιου εισοδ. σας;» του εντύπου Ε1. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης προέκυψε ποσό επιστροφής 483,54€.

Εν συνεχεία στάλθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ το με αριθ. πρωτ./2018 διαβιβαστικό έγγραφο του Τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (αριθ. πρωτ. εισερχομένου/2018) σύμφωνα με το οποίο αναφέρεται ότι: «*Βάσει του υπ' αριθ πρωτ: ΔΕΑΦ 1061302 ΕΞ 2017/ 25.4.2017 εγγράφου της Γενικής Δ/σης Φορ/κής Διοίκησης σχετικά με φυσικά πρόσωπα που εμφανίζονται ως κάτοικοι εξωτερικού χωρίς να είναι καταχωρημένη η χώρα κατοικίας τους στην αλλοδαπή, ζητήθηκαν διευκρινίσεις από την υπηρεσία μας σχετικά με τη φορολογική κατοικία των παρακάτω φορολογούμενων: ... 4) με ΑΦΜ: Ακολουθώς αποστέλλουμε τις παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος λόγω αρμοδιότητάς σας: 4), ΑΦΜ: Τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015 κοινές με τον σύζυγό της με ΑΦΜ:».*

Έπειτα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση του ανωτέρω εγγράφου προέβη σε νέα εκκαθάριση των κοινών δηλώσεων του προσφεύγοντος και της συζύγου του για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα, διαγράφοντας του κωδικούς 320 «Είστε φορολ. κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούσθε να υποβάλλετε φορ. δήλωση στην Ελλάδα;» και 386 «Είστε κάτ. χώρας ΕΕ (εκτός Ελλάδας) ή ΕΟΧ& αποκτήσατε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκόσμιου εισοδ. σας;» των εντύπων Ε1 δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα, για λογαριασμό της συζύγου του προσφεύγοντος. Το γεγονός αυτό είχε ως συνέπεια, η σύζυγος του προσφεύγοντος αν και είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εντούτοις να αντιμετωπιστεί ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού και να χάσει το δικαίωμα έκπτωσης φόρου λόγω αποδείξεων καταναλωτικών αγαθών.

Τέλος για το φορολογικό έτος 2014 εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου 2.100,01€.

Για το φορολογικό έτος 2015 εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου 671,20€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της με αριθ./2018 πράξης για τον εξής λόγο:

1. Η σύζυγος του προσφεύγοντος δεν δέχεται τις με αριθ. και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα, ως προς τις αποδείξεις αγοράς καταναλωτικών αγαθών και την διαγραφή των καταλογισθέντων φόρων που προέκυψαν από τις με αριθ. ειδοποίησης &/2018 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή» παρ. 1 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που παρέχεται στην ημεδαπή ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 «Φορολογικός συντελεστής» όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: ««1. Το φορολογητέο εισόδημα 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 16 «Μείωση φόρου εισοδήματος» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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 χιλιάδων (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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 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 ζημιές 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,

β. Ο ένας από τους δύο συζύγους ή ένα από τα δύο μέρη συμφώνου συμβίωσης είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο γονέας ή το μέρος συμφώνου συμβίωσης που ασκεί τη γονική μέριμνα, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παράγραφο 4 του άρθρου 11. ...

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «24. Κατά τον υπολογισμό του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 και προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 16, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του φορολογητέου εισοδήματος του. Το ποσό των αποδείξεων που προσκομίζονται δεν απαιτείται να υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων πεντακοσίων (10.500) ευρώ. Σε περίπτωση που δεν προσκομίζεται το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων, ο φόρος προσαυξάνεται κατά τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου ποσού αποδείξεων, με ανώτατο όριο τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) ευρώ και του προσκομισθέντος ποσού αποδείξεων, η οποία πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 22%. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι δαπάνες για τις οποίες απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων, ο τρόπος επιμερισμού των δαπανών μεταξύ των συζύγων, οι κατηγορίες των φορολογουμένων που εξαιρούνται από την υποχρέωση αυτή, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται αποκλειστικά για το φορολογικό έτος 2014.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1088/ 17-4-2015 «... 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β' 763/ 30-4-2015), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1132/ 25-6-2015 (ΦΕΚ Β' 1407/ 8-7-2015) αναφέρεται ότι: «25. ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (κωδ.049 Πίνακα 7) Το ποσό των αποδείξεων του κωδ.049 που προσκομίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 24 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, γίνεται αποδεκτό εφόσον έχει περιληφθεί στην εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική ή τροποποιητική δήλωση και λογίζεται συνολικά και για τους δύο συζύγους, επιμερίζεται δε μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα ατομικό εισόδημα.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1041/2016 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή.» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 4 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:

...

5. Ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (έντυπο Ε1)

- Πίνακας 2

Οι κωδικοί 023,024 και 049 δεν συμπληρώνονται, διότι για το φορολογικό έτος 2015 δεν υπάρχει υποχρέωση προσκόμισης αποδείξεων του άρθρου 16 του ΚΦΕ.».

Επειδή, από το σύστημα taxis προκύπτει, ότι ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος

.....

Επειδή, από το σύστημα taxis προκύπτει, ότι η σύζυγος του προσφεύγοντος, κα. με ΑΦΜ είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω η σύζυγος του προσφεύγοντος, κα. με ΑΦΜ, η οποία είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας δικαιούται για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα, την έκπτωση των δαπανών αγοράς καταναλωτικών αγαθών από το φορολογητέο εισόδημα των εν λόγω φορολογικών ετών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 19-9-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, την τροποποίηση των με αριθ. ειδοποίησης &/2018 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα, και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.