



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/09/2019

Αριθμός απόφασης: 2532

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Την από 12/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός , κατά: α) του υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 ενιαίου εκκαθαριστικού

σημειώματος φυσικών προσώπων φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2013, και β) της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Το υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2013, και β) την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2014, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/04/2019 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:

α) Με το με αριθμ. ειδοποίησης/2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, το οποίο εκδόθηκε την 13/03/2019, κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, προέκυψε κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 15.488,15 ευρώ, πρόσθετος φόρος ποσού 9.292,89 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.656,90 ευρώ και φόρος πολυτελούς διαβίωσης ποσού 3.940 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής **26.437,94 ευρώ**.

β) Με τη αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία εκδόθηκε την 13/03/2019, κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, προέκυψε κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 13.842,20 ευρώ, πρόσθετος φόρος ποσού 7.336,36 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 868,20 ευρώ και φόρος πολυτελούς διαβίωσης ποσού 2.758 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής **24.804,76 ευρώ**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στα πλαίσια μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στον προσφεύγοντα και την πρώην σύζυγό του δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου, υποβλήθηκαν, μεταξύ άλλων, και οι κάτωθι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του ν. 4512/2018, προκειμένου να δηλωθούν εκουσίως (πριν την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα και την σύζυγο του των οριστικών πράξεων προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος) τα αδήλωτα πραγματικά και τεκμαρτά εισοδήματά τους:

- Για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2012 – 31.12.2012) υποβλήθηκε η από 15/11/2018 και με αριθμ. αρχική κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με την

οποία δηλώθηκαν τόσο τα πραγματικά όσο και τεκμαρτά εισοδήματα του προσφεύγοντος και της πρώην συζύγου του.

- Για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2013 – 31.12.2013) υποβλήθηκε η από 15/11/2018 και με αριθμ. αρχική κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με την οποία δηλώθηκαν τόσο τα πραγματικά όσο και τεκμαρτά εισοδήματα του προσφεύγοντος και της πρώην συζύγου του.

Οι παραπάνω κοινές φορολογικές δηλώσεις υποβλήθηκαν στην κατά τόπο αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, ως Δ.Ο.Υ. της διεύθυνσης της κοινής τους κατοικίας, η οποία ήταν στην, επί της οδού, ωστόσο το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. αδυνατούσε να κάνει την σχετική εκκαθάριση των δηλώσεων για τα έτη αυτά, επειδή το σύστημα TaxisNet δεν έδινε την δυνατότητα να διενεργηθεί κοινή εκκαθάριση. Για το λόγο αυτό η Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών απέστειλε τις ως άνω δηλώσεις στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, στην οποία ανήκει ο προσφεύγων σήμερα, προκειμένου να προβεί η τελευταία στην κοινή εκκαθάριση. Ωστόσο, ομοίως η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης αδυνατούσε να προβεί σε κοινή εκκαθάριση των ως άνω φορολογικών δηλώσεων, επειδή το σύστημα δεν έδινε την δυνατότητα αυτή, καθώς κατά τον χρόνο υποβολής (ήτοι κατά το έτος 2018) των ως άνω δηλώσεων ο προσφεύγων και η πρώην (πλέον) σύζυγός του ήταν διαζευγμένοι. Για τον λόγο αυτό η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης κατέθεσε ενώπιον της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης το με αριθμ. ΕΜΠ./2019 έγγραφο, με το οποίο υπέβαλε ερώτημα σχετικά με τον τρόπο εκκαθάρισης της υποβληθείσας αρχικής εκπρόθεσμης κοινής φορολογικής δήλωσης σε χρόνο κατά τον οποίο έχει διακοπεί η έγγαμη σχέση. Κατόπιν των οδηγιών που εκδόθηκαν από την Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1024202 ΕΞ 2019 / 13.2.2019 έγγραφο, η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών αντίγραφα των φορολογικών δηλώσεων που αφορούσαν τα εισοδήματα της πρώην συζύγου του προσφεύγοντος, ώστε η τελευταία να προβεί στη σχετική εκκαθάριση για τα εισοδήματα αυτά, ενώ αντίστοιχα προέβη στην εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων που αφορούσαν τα εισοδήματα του προσφεύγοντος για τα ίδια έτη, ωσάν οι ως άνω δηλώσεις να είχαν υποβληθεί ατομικά. Ως εκ τούτου, το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης προέβη στη χωριστή εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων που είχε υποβάλει ο προσφεύγων με την πρώην σύζυγό του για τα (πραγματικά και τεκμαρτά) εισοδήματα των ετών 2012 και 2013, διάστημα κατά το οποίο βρίσκονταν σε έγγαμη σχέση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξεταστούν και ακυρωθούν, άλλως τροποποιηθούν, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, να διαγραφούν τα σε βάρος του καταλογιζόμενα με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ποσά φόρου και οι επιβληθείσες προσσαυξήσεις, κατά το μέρος που αναλογούν σε εσφαλμένη εκκαθάριση και να του επιστραφούν νομιμοτόκως τυχόν ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί μετά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι έγινε πλημμελής εκκαθάριση των κοινών φορολογικών δηλώσεων που αφορούσαν σε εισοδήματα των ετών, κατά τα οποία ίσχυε η έγγαμη σχέση, καθώς η εκκαθάριση των δηλώσεων γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κατά το

χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και επιβολής του φόρου και τα εισοδήματα του ενός συζύγου καλύπτονται από τα τεκμήρια του άλλου συζύγου, με αποτέλεσμα να εξασφαλίζεται ένας ενιαίος υπολογισμός φόρου. Η εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης προγενέστερων ετών δεν αναιρεί την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων που ίσχυαν, σύμφωνα με την αρχή της φορολογικής ισότητας, ως προς τον τρόπο φορολόγησης και την εφαρμογή του ευνοϊκότερου συστήματος εκπτώσεων των δαπανών και μειώσεων, που θα εφαρμόζονταν στην περίπτωση που υποβαλλόταν εμπρόθεσμα η αρχική δήλωση

Επειδή στο άρθρο 5 παρ. 1 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται:

«1. Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Σε αυτή την περίπτωση, το τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 παρ. 2 του ν. 2238/1994:

«2. Για τους εγγάμους, για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικά, υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημα του οι σύζυγοι όταν:

α) Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.

β) Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης.

γ) Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

Στην περίπτωση της παρ. 4 του άρθρου 5, για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για υποβολή της δήλωσης είναι ο πατέρας ή, αν αυτός δεν υπάρχει ή δεν έχει τη γονική μέριμνα, η μητέρα.»

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1024202 ΕΞ 2019 / 13.02.2019 έγγραφο του Τμήματος Α' της Δ/σης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της ΑΑΔΕ με θέμα "Υποβολή αρχικής εκπρόθεσμης κοινής δήλωσης σε χρόνο κατά τον οποίο έχει διακοπεί η έγγαμη σχέση":

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 67 του ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε., υποβάλλεται χωριστή φορολογική δήλωση, εφόσον κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση ή ο ένας του δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

2. Όσον αφορά την κάλυψη ή τον περιορισμό της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων με βάση την παρ. 2 του άρθ. 34 του ν.4172/2013, παρέχεται από τη φορολογική διοίκηση η δυνατότητα επίκλησης εισοδημάτων και ποσών που ανήκουν στον σύζυγο, όπως αυτά προκύπτουν από τις κοινές δηλώσεις (σχετ. ΠΟΛ.76/2015 εγκύκλιος). **Όταν διακοπεί η έγγαμη συμβίωση λόγω διαζυγίου ή διάστασης, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί μόνο τα δικά του**

εισοδήματα και χρηματικά ποσά που αφορούν τον ίδιο, ακόμα και αυτά που προκύπτουν από τις κοινές δηλώσεις (δηλώσεις που υπεβλήθησαν κατά τη διάρκεια του γάμου).

Η παροχή συναίνεσης με υπεύθυνη δήλωση από τον/την πρώην σύζυγο, προκειμένου ο φορολογούμενος να επικαλεστεί δικά του/της εισοδήματα για να καλύψει τεκμαρτή δαπάνη δεν μπορεί να γίνει δεκτή.»

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του συστήματος Μητρώου του Taxis, προκύπτει ότι ο προσφεύγων ήταν έγγαμος με την από 09/08/1990 έως και 14/03/2014, ημερομηνία λύσης του γάμου. Στις 15/11/2018, ήτοι σε χρόνο κατά τον οποίο έχει διακοπεί η έγγαμη σχέση, ο προσφεύγων υπέβαλε τις με αριθμ. και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και 2014 αντίστοιχα, στις οποίες δήλωσε τα εισοδήματα, πραγματικά και τεκμαρτά, τόσο του ιδίου όσο και της πρώην συζύγου του. Ωστόσο σύμφωνα με τις προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις, όταν έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, οι υπόχρεοι υποχρεούνται να επιδώσουν δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημά του. Συνεπώς ορθά και νόμιμα η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων, προέβη στην εκκαθάριση των παραπάνω επίδικων αρχικών φορολογικών δηλώσεων μόνο για τα δηλωθέντα ποσά του προσφεύγοντος, αιτιολογώντας ειδικά επί της πράξης, και απέστειλε αντίγραφα των δηλώσεων αυτών στην Δ.Ο.Υ Δ' Αθηνών, προκειμένου η τελευταία να διενεργήσει την εκκαθάριση μόνο για τα ποσά - εισοδήματα της τέως συζύγου του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 12/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Οικονομικό Έτος 2013

Ποσό Πληρωμής: 26.437,94 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοποίησης/2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./....).

B) Οικονομικό Έτος 2014

Ποσό Πληρωμής: 24.804,76 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ./.....).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.