



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18.9.2023

Αριθμός απόφασης: 1289

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 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 **11.5.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., και της με Α.Φ.Μ., κατοίκων κατά της με αριθμό/13.3.2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, και κατά της απόρριψης του αρ./11.4.2023 αιτήματος τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

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

8. Την αρ./2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επί της από **11.5.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και της, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν την με αρ./2016 δήλωση φορολογίας εισοδήματος (κοινή) για το φορολογικό έτος 2015, στην οποία ήταν προσυμπληρωμένοι για την σύζυγο (ως κωδικοί για τους οποίους παρέχεται ηλεκτρονική πληροφόρηση) ο κωδικός 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2, 3) με ποσό ύψους 57.055,69 €, ο κωδικός 314 «Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1, 2, 3 και 4)» και ο κωδικός 316 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1, 2, 3 και 4)», με ποσό ύψους 11.411,14 €, και ο κωδικός 334 «Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011» με ποσό ύψους 1.198,16 €.Επίσης, στην ως άνω δήλωση των προσφευγόντων είχαν δηλωθεί για την σύζυγο (προσφεύγουσα) στον κωδικούς 104 «Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών» ποσό 13.560,00 € και στον πίνακα 5 για τον προσδιορισμό ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης στον κωδικό 728 «Από τη δαπάνη που καταβάλατε για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής» ποσό 55.355,46 €, ενώ για τον υπόχρεο (προσφεύγοντα) στον κωδικό 727 «Από τη δαπάνη που καταβάλατε για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής» ποσό 7.315,14 €.Από την εκκαθάριση της δήλωσης αυτής (αρ. ειδο/σης/2017) προέκυψε φόρος ύψους 9.062,77 € (9.062,73 € από τα εισοδήματα της συζύγου, εκ των οποίων 7.463,35 € κύριος φόρος + 1.599,38 ειδική εισφορά αλληλεγγύης, και 0,04 ευρώ από τα εισοδήματα του υποχρέου).

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αρ. πρωτ./27-11-2020 αίτηση μερικής ανάκλησης (τροποποίησης) της δήλωσης φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015, με την οποία ζητούσε, μεταξύ άλλων, να γίνει δεκτή η μερική ανάκληση (τροποποίηση) της φορολογικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2015 προκειμένου να μη ληφθεί υπόψη το ποσό των 57.055,69 € στην εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της εισφοράς αλληλεγγύης, διατεινόμενη ότι το ποσό αυτό αποτελούσε απόδοση επενδυτικού λογαριασμού της παρ. 12 αρ. 10 Ν. 3082/2002, στον οποίο είχε προσχωρήσει ως δανειολήπτρια του πρώην και το οποίο πιστώθηκε στους λογαριασμούς των δανείων της από την «Τράπεζα,» που είχε καταστεί διάδοχος του, στα πλαίσια κλεισίματος του ανωτέρω επενδυτικού λογαριασμού. Το αίτημα αυτό της προσφεύγουσας δεν έγινε δεκτό, διότι σύμφωνα με τη με αρ. πρωτ./2020 απάντηση οι εν λόγω αποδοχές είχαν αναρτηθεί από την ως άνω τράπεζα και η διαγραφή του μπορεί να γίνει είτε από την ίδια την τράπεζα είτε κατόπιν προσκόμισης βεβαίωσης από την τράπεζα ότι δεν έλαβε το εν λόγω ποσό. Κατά της απάντησης αυτής, στράφηκε η προσφεύγουσα δια της υπ' αριθμ,/03-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ενώπιον της Υπηρεσίας μας η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά.

Κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης η προσφεύγουσα άσκησε την αρ. /23-6-2021 προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Επ' αυτής εξεδόθη η υπ' αριθμ. /2022 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (..... Μονομελής), δια της οποίας έγινε δεκτή εν μέρει η ως άνω προσφυγή. Συγκεκριμένα, με την εν λόγω απόφαση κρίθηκε ότι το ποσό των 57.055,69 € που συμπεριλήφθηκε στη δήλωση φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας φορολογικού έτους 2015 δεν υπόκειται σε φόρος εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε από την προσφεύγουσα κατά τη χρήση 2013.

Κατόπιν της εν λόγω δικαστικής απόφασης, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, προέβη σε νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το επίμαχο φορολογικό έτος 2015, διαγράφοντας από τον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2, 3) το ποσό ύψους 57.055,69 € και από τους κωδικούς 314 «Φόρος που αναλογεί σε μισθούς συντάξεις αμοιβές ΔΣ» & 316 «Φόρος που παρακρατήθηκε σε μισθούς συντάξεις αμοιβές ΔΣ» το ποσό ύψους 11.411,14 €, και εκδόθηκε η από 13.3.2023 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δυνάμει της οποίας προέκυψε φόρος ύψους 14.353,43 € (12.744,17 € από τα εισοδήματα της συζύγου, εκ των οποίων 12.653,99 € κύριος φόρος + 90,18 € ειδική εισφορά αλληλεγγύης, και 1.609,26 € από τα εισοδήματα του υποχρέου), έναντι αρχικού χρεωστικού ύψους 9.062,77 €, ήτοι αυξήθηκε το ποσό προς καταβολή, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες φορολογήθηκαν βάσει τεκμηρίων. Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι στον πίνακα 5 για τον προσδιορισμό ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης ήταν συμπληρωμένοι οι κωδικοί 727 και 728 «Από τη δαπάνη που καταβάλατε για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής» με ποσό ύψους 7.315,14 € για τον προσφεύγοντα και 55.355,46 € για την προσφεύγουσα, με την εκκαθάριση προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 7.314,62 € για τον προσφεύγοντα και 42.472,64 € για την προσφεύγουσα. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων ζήτησε στις 11.4.2023 με ηλεκτρονικό αίτημα με κωδικό την κατάθεση τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015 για επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου. Σύμφωνα με την απάντηση της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ δεν ήταν δυνατή η διενέργεια εκκαθάρισης λόγω παραγραφής καθώς είχε παρέλθει η πενταετία (καταληκτική ημερομηνία 31/12/2021). Κατά των παραπάνω πράξεων στρέφονται οι φορολογούμενοι με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της με αριθμό /13.3.2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, και της απόρριψης του αρ. /11.4.2023 αιτήματος τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Μη νομίμως η Φορολογική Διοίκηση απέρριψε το αίτημα για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης με την αιτιολογία περί παραγραφής, δεδομένου ότι η δικαστική απόφαση εκδόθηκε την 11.10.2022 λαμβάνοντας υπόψη ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2γ' του ΚΦΔ περί παράτασης ενός έτους από την έκδοση της δικαστικής απόφασης. Βάσει της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης και την επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου, δεν θα προέκυπτε φόρος προς καταβολή.

2. Παραγραφή. Εφόσον κριθεί ότι το δικαίωμα των προσφευγόντων για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης έχει παραγραφεί, το ίδιο θα πρέπει να ισχύει και για τη Φορολογική Διοίκηση.

3. Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου της χρηστής διοίκησης κι του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας από τα δικαστήρια.

Επειδή στο άρθρο 23 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ 'Διοικητικός προσδιορισμός φόρου':

«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ 'Παραγραφή', όπως ήταν σε ισχύ κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει « αρχική ή» τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ 'Επαρκής αιτιολογία':

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 4172/2013 'Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας':

«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.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..

4. Οι διατάξεις του Κεφαλαίου αυτού δεν εφαρμόζονται για τον αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και για κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4172/2013 'Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων':

«Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4172/2013 'Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής':

«....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. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.»

Επειδή σύμφωνα με το ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2021/2.12.2021 με το οποίο δόθηκαν στις Δ.Ο.Υ. οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης στ' του άρθρου 32 του ν. 4172/2013:

«Αναφορικά με το θέμα της δαπάνης της τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης δανείων και πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής (τεκμήριο), σας γνωρίζουμε τα κατωτέρω:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΕ (Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων) προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος. Μεταξύ αυτών των ποσών περιλαμβάνονται και αυτά που καταβλήθηκαν για την απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας (στ' περίπτωση).

2. Επιπροσθέτως, με την ΠΟΛ. 1076/2015 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι η απόσβεση δανείων και πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής θεωρείται δαπάνη απόκτησης που βαρύνει τον λήπτη του δανείου. Σε κάθε περίπτωση εξετάζεται το γεγονός του ποιος πραγματικά καταβάλλει τα σχετικά ποσά. ...

9. Η βασική αρχή για τον χειρισμό όλων των περιπτώσεων αυτών είναι ότι το τεκμήριο της απόσβεσης των δανείων κρίνεται κατά περίπτωση, με βάση τα κριτήρια που αναφέρθηκαν πιο πάνω, δηλαδή ποιος πραγματικά καταβάλλει τα ποσά, για ποιον λόγο και ποιο ακριβώς είναι το ύψος αυτών. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1076/2015 με θέμα 'Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)':

«Άρθρο 32 Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

.....στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.

Η απόσβεση δανείων και πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής θεωρείται δαπάνη απόκτησης που βαρύνει τον λήπτη του δανείου. Σε κάθε περίπτωση εξετάζεται το γεγονός του ποιος πραγματικά καταβάλλει τα σχετικά ποσά.

Άρθρο 34 Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

.....Προσδιορισμός του εισοδήματος συζύγων με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 3 του άρθρου 34.

Αν και οι δύο σύζυγοι έχουν τεκμαρτή δαπάνη, η οποία συνολικά και για τους δύο συζύγους υπερβαίνει το φορολογούμενο εισόδημα, στην περίπτωση που η συνολική δαπάνη του ενός συζύγου είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από αυτόν και τα εξαρτώμενα μέλη του και η διαφορά που προκύπτει δεν καλύπτεται με τα ποσά της παραγράφου 2 του άρθρου 34 που δηλώνονται από τον ίδιο σύζυγο, τότε η διαφορά αυτή ή το υπόλοιπο αυτής μπορεί να καλυφθεί με τα ποσά της ίδιας παραγράφου 2 του άλλου συζύγου.

Όταν και στους δύο συζύγους η διαφορά δεν καλύπτεται, τότε για τον καθένα σύζυγο λαμβάνεται υπόψη η διαφορά που προκύπτει από τις δαπάνες του. ...»

Επειδή, με την αρ. /2022 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου κρίθηκαν τα κάτωθι:

«..6. Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της δικογραφίας προκύπτουν τα εξής: Με την/23.9.2003 απόφαση του Δ.Σ. του, η οποία εγκρίθηκε με την υπ' αριθ./04-02-2004 απόφαση της έκτακτης Γενικής Συνέλευσης, συστάθηκε ο «Επενδυτικός Λογαριασμός Κάλυψης Στεγαστικών Παροχών» και με την/4.3.2004 απόφαση του Δ.Σ. της εταιρείας καταρτίσθηκε ο «Γενικός Κανονισμός Διαχείρισης και Λειτουργίας Επενδυτικού Λογαριασμού Κάλυψης Στεγαστικών Παροχών». Σύμφωνα με τον ως άνω κανονισμό λειτουργίας, σκοπός του επενδυτικού αυτού λογαριασμού ήταν η ταχύτερη εξυπηρέτηση της αποπληρωμής των κάθε είδους στεγαστικών δανείων που είχαν χορηγηθεί από το μέχρι τις 16.6.2006 στους υπαλλήλους του και στους συζύγους τους, καθώς και στους συνταξιοδοτηθέντες υπαλλήλους του, που είχαν τις ιδιότητες αυτές μέχρι τις 16.12.2002 (άρθρο 1). Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προσχώρησε με τη σχετική σύμβαση προσχώρησης στον ως άνω επενδυτικό λογαριασμό, για την εξυπηρέτηση της ταχύτερης αποπληρωμής του υπολοίπου του δανείου που είχε λάβει, σύμφωνα με τις αναφερόμενες στην ως άνω σύμβαση προσχώρησης (βλ. γενικοί όροι περιπτ. 3) δανειακές συμβάσεις. Ωστόσο, με την 2124/Β.95 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (Β'/18.1.2013) συστάθηκε το μεταβατικό πιστωτικό ίδρυμα με την επωνυμία «..... Α.Τ.Ε.», στο οποίο μεταβιβάσθηκαν περιουσιακά στοιχεία του, το οποίο τέθηκε σε ειδική εκκαθάριση, ακολούθως δε, στις 27.12.2013, η «..... Ανώνυμη Εταιρεία» κατέστη καθολικός διάδοχος του Ελλάδος λόγω συγχώνευσης του τελευταίου με απορρόφηση από αυτήν. Αντίστοιχα, ο ως άνω επενδυτικός λογαριασμός του («Στεγαστικό Ταμειυτήριο») έληξε πρόωρα στις 18.1.2013, λόγω της ανάκλησης της άδειας λειτουργίας του, ενώ το συνολικό εγκριθέν, από το Ελληνικό Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας, προς απόδοση στους δικαιούχους του προγράμματος «Στεγαστικό Ταμειυτήριο», μικτό ποσό ωφέλειας ανήλθε στο ποσό των 62.161.661,17 ευρώ. Κατόπιν αυτών, σύμφωνα με την οικεία δήλωση εξόφλησης, στο πλαίσιο της εκκαθάρισης του προγράμματος «Στεγαστικό Ταμειυτήριο» συνομολογήθηκε ότι η προσφεύγουσα θα λάβει από τη συμμετοχή της στον επενδυτικό λογαριασμό, μετά την απομείωση των χρεωστικών υπολοίπων των δανείων της, μικτό ποσό καταβλητέας συνολικής ωφέλειας 57.055,69 ευρώ και καθαρό ποσό, μετά την παρακράτηση των νόμιμων φόρων και κρατήσεων, ύψους 44.446,39 ευρώ (σχετ. η οικεία δήλωση εξόφλησης). Επί του καταβληθέντος ποσού, αφενός παρακρατήθηκε και αποδόθηκε στο Δημόσιο εκ μέρους της φόρος, ύψους 11.411,14 ευρώ, αφετέρου επιβλήθηκε εισφορά αλληλεγγύης, κατ' άρθρο 29 του Ν. 3986/2011, ύψους 1.198,16 ευρώ (βλ. την από 15.02.2016 οικεία βεβαίωση αποδοχών της ως άνω Τράπεζας). Για τη διενεργηθείσα παρακράτηση η τράπεζα υπέβαλε ηλεκτρονικώς δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθούς και συντάξεις φορολογικού έτους 2015. Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με το σύζυγό της, την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη (...../2016) φορολογικού έτους 2015, στην οποία περιλαμβάνονταν τα ανωτέρω ποσά στα προσυμπληρωμένα πεδία 302, 316 και 334 της φορολογικής της δήλωσης. Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/10.5.2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015. Στη συνέχεια, υπέβαλε προς την ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού την/27.11.2020 αίτηση περί μερικής ανάκλησης τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2015, ως προς τη φορολόγηση του ανωτέρω συνολικού ποσού των 57.055,69 ευρώ, ισχυριζόμενη ότι δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία οποιοδήποτε έτους, αλλά απόδοση του επενδυτικού λογαριασμού της παρ. 12 του δέκατου άρθρου του Ν 3082/2002 στον οποίο προσχώρησε ως δανειολήπτρια του πρώην και δεν το

εισέπραξε, αλλά πιστώθηκε στους λογαριασμούς των δανείων της από την «.....», η οποία κατέστη καθολικός διάδοχος του ως προς τα δάνειά της, στο πλαίσιο κλεισίματος του επενδυτικού λογαριασμού και πίστωσης των αποδόσεών του στα δάνεια των μεριδούχων του.....

8. Επειδή, υπό τα δεδομένα αυτά και ενόψει των ανωτέρω διατάξεων που παρατέθηκαν στη μείζονα σκέψη, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη ότι το ένδικο χρηματικό ποσό εισπράχθηκε από την προσφεύγουσα ως μικτή ωφέλεια-υπόλοιπο που της αναλογούσε κατά την πρόωρη λήξη, στις 18.1.2013, του Επενδυτικού Λογαριασμού Κάλυψης Στεγαστικών Παροχών του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου, ότι, περαιτέρω, το χρηματικό αυτό ποσό δεν αποτελεί αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας της προσφεύγουσας, στερείται δε περιοδικότητας (πρβλ. ΣΤΕ 884/2016 7 μ. σκ. 5, 3872/2013, 420/1999 7μ., 1663/1994), και, τέλος, ότι το ποσό αυτό αποτελεί το προϊόν της εκκαθάρισης του ως άνω επενδυτικού λογαριασμού, ο οποίος φέρει χαρακτήρα στεγαστικού ταμιευτηρίου, για την χρηματοδότηση και ταχύτερη αποπληρωμή των δανείων, που είχε λάβει η προσφεύγουσα από το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, ενώ δαπανήθηκε στο σύνολό του προς εξόφλησή τους και είχε σχηματιστεί από τις επενδυτικές αποδόσεις της συμμετοχής του Ταμιευτηρίου και των τοκοχρεωλυτικών δόσεων, κρίνει, καταρχάς, ότι το εν λόγω ποσό αποτελεί πρόσοδο που δεν συνιστά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά —λαμβανομένου υπ' όψιν του χρόνου κατά τον οποίο αποκτήθηκε το δικαίωμα εισπραξής του (18.1.2013 — οικονομικό έτος 2014) — από κινητές αξίες κατ' άρθρα 12 και 24 του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε.. Τούτο, δε, διότι καταβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αιτία τη συμμετοχή της στον ως άνω λογαριασμό ως δικαιούχου του σχετικού επενδυτικού προγράμματος, αδιαφόρως αν απέκτησε την ιδιότητα αυτή λόγω της υπαλληλικής σχέσης που τη συνέδεε με το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο σε προηγούμενο του ένδικου φορολογικού έτους χρονικό διάστημα, αφού δικαιούχοι του εν λόγω προγράμματος δεν ήταν όλοι οι υπάλληλοι του Ταμιευτηρίου, παρά μόνο όσοι έλαβαν στεγαστικά δάνεια βάσει εντόκων δανειακών συμβάσεων που είχαν συνάψει με το τελευταίο....

9. Επειδή, κατ' ακολουθία, η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή εν μέρει, να ακυρωθεί η τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της/3.2.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, κατά το μέρος που κρίθηκε ότι το ποσό των 57.055,69 ευρώ αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και όχι από κινητές αξίες, να γίνει δεκτή, κατά το ίδιο κεφάλαιο, η/27.11.2020 αίτηση της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2015, να διαταχθεί η διενέργεια από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος και της οφειλόμενης ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φυσικών προσώπων της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2015, τροποποιουμένης αναλόγως της με αριθμό ειδοποίησης/10.5.2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου και η επιστροφή σε αυτήν του τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου και της τυχόν αχρεωστήτως καταβληθείσης εισφοράς αλληλεγγύης του Ν 3986/2011, για το ίδιο φορολογικό έτος, με το νόμιμο τόκο, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 2 της ΔΠΕΙΣ/...../ΕΞ/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, από την επομένη κατάθεσης της από 3.2.2021 ενδικοφανούς της προσφυγής. ...

ΔΙΑ ΤΑΥΤΑ

Δέχεται εν μέρει την προσφυγή.

Ακυρώνει την τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της/3.2.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, κατά το μέρος που κρίθηκε ότι το ποσό των πενήντα επτά χιλιάδων

πενήντα πέντε ευρώ και εξήντα εννέα λεπτών (57.055,69 ευρώ) αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και όχι από κινητές αξίες.

Δέχεται την/3.2.2021 ενδικοφανή προσφυγή κατά το κεφάλαιο αυτό, καθώς και την/27.11.2020 αίτηση της προσφεύγουσας περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της, φορολογικού έτους 2015, κατά το παραπάνω μέρος.

Αποφαίνεται ότι το ποσό των πενήντα επτά χιλιάδων πενήντα πέντε ευρώ και εξήντα εννέα λεπτών (57.055,69 ευρώ), το οποίο συμπεριελήφθη στη δήλωση φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε από την τελευταία κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013).

Διατάσσει τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος και της οφειλόμενης ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φυσικών προσώπων της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2015, τροποποιουμένης αναλόγως της με αριθμό ειδοποίησης/10.5.2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, και την επιστροφή σε αυτήν του τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος και της τυχόν αχρεωστήτως καταβληθείσης εισφοράς αλληλεγγύης του Ν 3986/2011, για το ίδιο φορολογικό έτος, με το νόμιμο τόκο, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 2 της ΔΠΕΙΣ/...../ΕΞ/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, από την επομένη κατάθεσης της από 3.2.2021 ενδικοφανούς της προσφυγής. ...»

Επειδή, σε εκτέλεση της αρ./2022 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου η Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, προέβη σε νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το φορολογικό έτος 2015, διαγράφοντας από τον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2, 3) το ποσό ύψους 57.055,69 €, και διαγράφοντας από τους κωδικούς 314 «Φόρος που αναλογεί σε μισθούς συντάξεις αμοιβές ΔΣ» & 316 «Φόρος που παρακρατήθηκε σε μισθούς συντάξεις αμοιβές ΔΣ» το ποσό ύψους 11.411,14 €, και εκδόθηκε η από 13.3.2023 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δυνάμει της οποίας προέκυψε φόρος ύψους 14.353,43 € έναντι αρχικού χρεωστικού ύψους 9.062,77 €, ήτοι αυξήθηκε το ποσό προς καταβολή, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες φορολογήθηκαν βάσει τεκμηρίων. Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι στον πίνακα 5 για τον προσδιορισμό ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης ήταν συμπληρωμένοι οι κωδικοί 727 και 728 «Από τη δαπάνη που καταβάλατε για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής» με ποσό ύψους 7.315,14 € για τον προσφεύγοντα και 55.355,46 € για την προσφεύγουσα, με την εκκαθάριση προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 7.314,62 € για τον προσφεύγοντα και 42.472,64 € για την προσφεύγουσα.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ως άνω δικαστική απόφαση, σκοπός του επενδυτικού λογαριασμού, βάσει του οποίου η προσφεύγουσα έλαβε το υπό κρίση ποσό, ήταν η ταχύτερη εξυπηρέτηση της αποπληρωμής των κάθε είδους στεγαστικών δανείων που είχαν χορηγηθεί από το μέχρι τις 16.6.2006 στους υπαλλήλους του και στους συζύγους τους. Η προσφεύγουσα προσχώρησε με τη σχετική σύμβαση προσχώρησης στον ως άνω επενδυτικό λογαριασμό, για την εξυπηρέτηση της ταχύτερης αποπληρωμής των δανείων που είχε λάβει, σύμφωνα με τις αναφερόμενες στην ως άνω σύμβαση προσχώρησης. Το υπό κρίση ποσό των 57.055,69 € δαπανήθηκε στο σύνολό του προς εξόφληση των ως άνω δανείων της

προσφεύγουσας, και σύμφωνα με ανωτέρω πιστωνόταν στους λογαριασμούς των δανείων της από την «.....».

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, από το ποσό ύψους 57.055,69 € που έλαβε η προσφεύγουσα από τον ως άνω λογαριασμό, ποσό ύψους 54.685,07 € αφορά αμιγώς την αποπληρωμή των κάθε είδους στεγαστικών δανείων της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τους όρους της σύμβασης προσχώρησης (ενώ το υπόλοιπο ποσό ύψους 2.370,62 € αποτελεί την ωφέλεια από την καθυστέρηση της εκκαθάρισης του εν λόγω λογαριασμού του).

Επειδή, με βάση στοιχεία που απεστάλησαν από την τράπεζα κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ. 1033/28.1.2014, για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής της προσφεύγουσας (και κατά το μέρος που της αναλογούσαν) καταβλήθηκε κατά το έτος 2015 συνολικό ποσό ύψους 55.355,46 € (το οποίο είναι άλλωστε το ποσό που συμπληρώθηκε στον κωδικό 728 της δήλωσης αναφορικά με τη δαπάνη που καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων). Από το ως άνω ποσό, σύμφωνα με τα στοιχεία της ΠΟΛ. 1033/28.1.2014, συνολικό ποσό ύψους 54.368,64 € αφορούσε την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων που είχαν χορηγηθεί μέχρι τις 16.6.2006 (μέχρι την οποία ημερομηνία ήταν δυνατή η συμπερίληψη των κάθε είδους στεγαστικών δανείων των δικαιούχων για την ταχύτερη εξυπηρέτηση της αποπληρωμής τους από τον ως άνω λογαριασμό του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου).

Επειδή, από τα ως άνω στοιχεία προκύπτει ότι το ως άνω ποσό της δαπάνης για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ύψους 54.368,64 €, ήτοι το μέρος της δαπάνης για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων που συμπεριλήφθηκε στον κωδικό 728 της δήλωσης φορολογικού έτους 2015 και αφορούσε δάνεια που είχαν χορηγηθεί μέχρι τις 16.6.2006, είναι ανάλογου ύψους με το ποσό των 54.685,07 €, που αφορά την αποπληρωμή των κάθε είδους στεγαστικών δανείων της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τους όρους της σύμβασης προσχώρησης.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω το υπό κρίση ποσό των 54.685,07 € αποδόθηκε στην προσφεύγουσα από τον ως άνω λογαριασμό του και δαπανήθηκε στο σύνολό του προς εξόφληση των παραπάνω δανείων της προσφεύγουσας. Περαιτέρω, βάσει της ανωτέρω δικαστικής απόφασης, το υπό κρίση ποσό κρίθηκε ότι αποτελεί εισόδημα της χρήσης 2013 και αφαιρέθηκε από τα φορολογητέα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2015 και χωρίς όμως να έχει συμπεριεληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις των προηγούμενων χρήσεων. Δεδομένου όμως ότι σύμφωνα με τα ανωτέρω πραγματικά δεδομένα το εν λόγω ποσό πιστώθηκε απευθείας στους λογαριασμούς των δανείων της προσφεύγουσας από την «.....», δε δύναται το ποσό αυτό που αναλώθηκε στην αποπληρωμή δανείων να αποτελέσει τεκμήριο και συνεπώς δε δύναται να συνυπολογιστεί στη δαπάνη που της προσφεύγουσας για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων στον κωδικό 728 της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη το αρ. ΔΕΑΦ Α ΕΞ/2.12.2021 ως άνω έγγραφο και την ΠΟΛ. 1076/2015 εγκύκλιο, κρίνεται ότι εσφαλμένα η Φορολογική Αρχή, κατά τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος

φορολογικού έτους 2015, κατόπιν της αρ./2022 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, συμπεριέλαβε στον κωδικό 728 της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (δαπάνη της προσφεύγουσας για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων) το ποσό ύψους 54.368,64 €, που αφορούσε τα δάνεια που είχαν χορηγηθεί μέχρι τις 16.6.2006.

Ως εκ τούτου, στον κωδικό 728 της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 πρέπει αντί του ποσού των 55.355,46 € να καταχωριστεί ποσό ύψους 986,82 € (= 55.355,46 € - 54.368,64 €), και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. να προβεί σε διενέργεια νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Περαιτέρω, όσον αφορά τον προσδιορισμό του φόρου που αναλογεί στον υπόχρεο, επισημαίνεται ότι είναι δυνατή η κάλυψη της διαφοράς τεκμαρτού και δηλωθέντος εισοδήματος του ενός συζύγου με τα ποσά της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του άλλου συζύγου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1076/2015, εφόσον από τη διενέργεια της νέας εκκαθάρισης προκύπτει ότι τυγχάνει εφαρμογής η εν λόγω διάταξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **11.5.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.και της, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της αρ./13.3.2023 προσβαλλόμενης πράξης και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α4**

ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ

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.