



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604504

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 1-9-2017

Αριθμός απόφασης: 4329

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 12-4-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....» ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ, οδός «.....» κατά του με αριθμό ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό «.....» Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, βάσει της οποίας διενεργήθηκε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2011, του οποίου ζητείται η μεταρρύθμιση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12-4-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Το προσβαλλόμενο με αριθμό ειδοποίησης «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων εκδόθηκε στις 23-2-2017 κατόπιν τροποποιητικής δήλωσης. Ο

προσφεύγων, δικαστικός λειτουργός, κατέθεσε στις 24-4-2013 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η οποία έγινε δεκτή με τη με αριθμό» Απόφαση του εν λόγω Πρωτοδικείου. Η απόφαση αυτή ακύρωσε τις τεκμαιρόμενες σιωπηρές απορρίψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών «κατά το μέρος που αφορά τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% των ακαθάριστων αποδοχών του προσφεύγοντος» και διέταξε τους Προϊσταμένους των Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και Ν. Σμύρνης «να προβούν σε νέα εκκαθάριση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διότι κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής του δήλωσης για το οικονομικό έτος 2011, σε συμμόρφωση με την» Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, ελήφθη υπόψη η ωφέλεια λόγω αποδείξεων, ποσού 635,12€, όπως αυτή είχε υπολογισθεί κατά την εκκαθάριση της αρχικής του δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί νέος υπολογισμός της ωφέλειας λόγω αποδείξεων, βάσει του ποσού 15.000€ που είχε δηλώσει στον κωδικό 049 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ.1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)» στην αρχική του δήλωση Ε1. Με την πραγματοποίηση νέου υπολογισμού της ωφέλειας λόγω αποδείξεων θα προέκυπτε μεγαλύτερη επιστροφή φόρου εισοδήματος, καθώς το δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα είναι λιγότερο με την τροποποιητική δήλωση σε σχέση με την αρχική δήλωση του προσφεύγοντα.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη (το εκκαθαριστικό σημείωμα) εκδόθηκε στις 23-2-2017, οπότε και αναρτήθηκε στο λογαριασμό του προσφεύγοντα στο taxis.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 18 του ν.4446/2016: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 18 του ν.4446/2016:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου. ...

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. ...

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.»

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 12-4-2017, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που έλαβε γνώση αυτής και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως εκπρόθεσμη.

Όλως επικουρικώς:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Υπολογισμός και καταβολή του φόρου» του ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 1 του ν.3842/2010 (και είχαν ισχύ για τα εισοδήματα και τις δαπάνες από 1^{ης} Ιανουαρίου του 2010 μέχρι και 31/12/2010): «Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην αρχική δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της αρχικής δήλωσής τους, αφού προηγουμένως καλυφθεί το ποσό των αποδείξεων που απαιτείται για την κάλυψη του αφορολόγητου ποσού.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1131/ 30-5-2012: «3. Στις περιπτώσεις που υποβάλλονται συμπληρωματικές δηλώσεις για το οικονομικό έτος 2011, δεν συμπληρώνεται ο κωδικός 049, δεδομένου ότι από τις διατάξεις του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε όπως ισχύουν για το συγκεκριμένο έτος, δεν επιτρέπεται προσκόμιση αποδείξεων με την συμπληρωματική δήλωση. Στις συμπληρωματικές δηλώσεις του οικονομικού έτους 2012, μετά την τροποποίηση του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. με το άρθρο 38 του ν. 4024/2011 (ΦΕΚ 226 Α'- 27/10/2011), οι αποδείξεις (κωδικός 049) υπολογίζονται εφόσον οι δηλώσεις είναι εμπρόθεσμες, ανεξάρτητα αν πρόκειται για αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις.»

Από το συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι το ποσό που έχει αναγραφεί στον κωδικό 049 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ.1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)» στο έντυπο Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν μεταβάλλεται με την κατάθεση τροποποιητικής – συμπληρωματικής δήλωσης και δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τη νέα εκκαθάριση. Παραμένει, δηλαδή, το ποσό της ωφέλειας από το ποσό που έχει δηλωθεί στον εν λόγω κωδικό του εντύπου Ε1, όπως αυτό έχει προκύψει από την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό» ενδικοφανούς προσφυγής του» με ΑΦΜ», ως απαράδεκτης.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΕΡΒΟΣ

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.