



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 31.01.2019

Αριθμός απόφασης: 499

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 24.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της από 26.09.2018 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 26.09.2018 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 26.10.2018 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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:

Με την έκδοση της με αριθ. ειδοποίησης/26.09.2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2017, με βάση την αρχική ηλεκτρονική κοινή δήλωση του προσφεύγοντος και της συζύγου του, προσδιορίστηκε σε βάρος τους ποσό πληρωμής 340,84 ευρώ.

Σύντομο ιστορικό

Ο προσφεύγων με την από 26.06.2018 και με αριθ. καταχώρησης υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, καταχώρησε το σύνολο των εισοδημάτων του (από μισθούς και συντάξεις) στον κωδικό 619 του εντύπου Ε1, επικαλούμενος ποσοστό αναπηρίας 80 % σύμφωνα με την από 3.08.2016 εκδοθείσα γνωμάτευση του ΚΕΠΑ.

Στη συνέχεια κλήθηκε από την Δ.Ο.Υ. προκειμένου για έλεγχο των απαιτούμενων δικαιολογητικών αναφορικά με το επικαλούμενο ποσοστό αναπηρίας. Ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο τις εξής βεβαιώσεις: α) την από 3.08.2016 Γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας του ΚΕΠΑ περ/ κο υποκ/μα απονομής συντάξεων, σύμφωνα με την οποία «*το συνολικό ποσοστό αναπηρίας του ανέρχεται σε 80 % κατά ιατρική πρόβλεψη, από 23.06.2016 έως 31.12.2017*», και β) την από 17.01.2018 Γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας του ΚΕΠΑ περ/ κο υποκ/μα απονομής συντάξεων, σύμφωνα με την οποία «*το συνολικό ποσοστό αναπηρίας του ανέρχεται σε 45% κατά ιατρική πρόβλεψη, από 17.10.2017 έως 31.12.2018*».

Κατόπιν των ανωτέρω η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έλαβε υπόψη της το δεύτερο πιστοποιητικό αναπηρίας και ως εκ τούτου δεν έγινε δεκτή η υπαγωγή των εισοδημάτων του στον κωδικό 619 «εισοδήματα που αποκτήσατε το 2017, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδ. τρόπο» του εντύπου Ε1 και δεν απαλλάχθηκαν από τον φόρο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος έτους 2017 με μεταφορά του συνόλου των εισοδημάτων του από συντάξεις στα εισοδήματα που απαλλάσσονται από τον φόρο (κωδικό 619 του εντύπου Ε1), προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η εκκαθάριση της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 πρέπει να γίνει λαμβάνοντας υπόψη την από 3.08.2016 εκδοθείσα Γνωστοποίηση Αποτελέσματος Πιστοποίησης Αναπηρίας της Πρωτοβάθμιας Υγειονομικής Επιτροπής του Κ.Ε.Π.Α. (η οποία αναφέρει ποσοστό αναπηρίας 80% για όλο το χρονικό διάστημα του έτους 2017), σύμφωνα με

την απόφαση ΠΟΛ 1068/2018. Η από 3.08.2016 Γνωμάτευση καλύπτει όλο το Φορολογικό έτος 2017, ενώ η από 17.01.2018 Γνωμάτευση καλύπτει μόνο τους δύο τελευταίους μήνες.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), σχετικά με τις απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις: «2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο: ε) Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου α' του άρθρου 17 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με τις πρόσθετες μειώσεις φόρου: «Πρόσθετη μείωση φόρου ποσού διακοσίων (200) ευρώ προβλέπεται για το φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του: α) πρόσωπα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία βάσει γνωμάτευσης του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανώτατης του Στρατού Υγειονομικής Υπηρεσίας (Α.Σ.Υ.Ε.) για την πιστοποίηση αναπηρίας. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία.»

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 11187203 ΕΞ 2016/29.07.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης άμεσης φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. και με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα σχετικά με τη χρονική διάρκεια των γνωματεύσεων αναπηρίας που εκδίδονται από τα ΚΕΠΑ επισημαίνονται τα ακόλουθα:

«..... 3. Περαιτέρω, με τις ΠΟΛ. 1088/2015 και 1041/2016 Αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύουν, καθορίστηκαν, μεταξύ άλλων, τα δικαιολογητικά που απαιτείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους για την πιστοποίηση της αναπηρίας και τη χορήγηση των ως άνω φορολογικών ελαφρύνσεων/απαλλαγών για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 αντίστοιχα, στα οποία περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.).

Σημειωτέον, στις προαναφερθείσες Αποφάσεις διευκρινίστηκε ότι προκειμένου να γίνονται δεκτές οι γνωματεύσεις αναπηρίας, θα πρέπει να διαπιστώνεται και να βεβαιώνεται ρητά σε αυτές το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορούν, καθώς και το χρονικό διάστημα που

προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να είναι σε ισχύ για το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Σε συνέχεια των ανωτέρω, επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις που κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προσώπων με αναπηρία, παρατηρείται σε εκδοθείσα από τα ΚΕ.Π.Α. γνωμάτευση ότι η κρίση για τη διάρκεια της αναπηρίας δεν αφορά στο σύνολο των μηνών του φορολογικού έτους, ο φορολογούμενος θα τύχει της ανάλογης φορολογικής ελάφρυνσης ή απαλλαγής για ολόκληρη τη χρήση, καθόσον από τη φορολογική νομοθεσία δεν προβλέπεται ο επιμερισμός αυτής (της φορολογικής ελάφρυνσης/απαλλαγής) στους μήνες της χρήσης».

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με την απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1068/2018 (ΦΕΚ Β 1319/17.04.2018), σχετικά με τον τύπο και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή: «..... 5. ι) Για την απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος των μισθών, συντάξεων και της πάγιας αντιμισθίας, καθώς και των εισοδημάτων των περιπτώσεων δ' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 τα οποία εξομοιώνονται φορολογικά με μισθό (ΠΟΛ. 1098/2016 και ΠΟΛ. 1096/2017), τα οποία χορηγούνται σε πρόσωπα που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), απαιτούνται καταρχήν οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.), το οποίο συστήθηκε και λειτουργεί μετά την 1.9.2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3863/2010. Σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, θα πρέπει να διαπιστώνεται και να βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορούν, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να είναι σε ισχύ το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Σε κάθε περίπτωση που ο φορολογούμενος λαμβάνει σύνταξη από ασφαλιστικό φορέα κύριας ασφάλισης, επειδή έχει αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), αρκεί να προσκομίζει βεβαίωση του συνταξιοδοτικού φορέα ή απόφαση συνταξιοδότησης ή απόφαση παράτασης της σύνταξης, από την οποία να προκύπτει ότι, κατόπιν ιατρικής κρίσης από την αρμόδια υγειονομική επιτροπή, συνταξιοδοτήθηκε με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), ως και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η αναπηρία αυτή. Όταν η σύνταξη αναπηρίας καθίσταται αυτοδίκαια οριστική (παρατείνεται για χρόνο αόριστο), για τους ασφαλισμένους όλων των Φορέων, Κλάδων και Τομέων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, δεν απαιτείται εκ νέου ιατρική εξέταση από αρμόδια Υγειονομική Επιτροπή και για την απαλλαγή της από τον φόρο εισοδήματος απαιτείται: α) απόφαση μονιμοποίησης της αναπηρικής σύνταξης (ή παράτασης επ' αόριστο) από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό φορέα και β) γνωμάτευση της υγειονομικής επιτροπής Αναπηρίας όλων των Φορέων, Κλάδων και Τομέων Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης που τελούσε σε ισχύ κατά τη μονιμοποίηση της

αναπηρικής σύνταξης, η οποία πιστοποιεί ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, είτε αυτή αφορά σε γνωμάτευση προ ΚΕ.Π.Α. Υγειονομικής Επιτροπής, είτε γνωμάτευση Υγειονομικής Επιτροπής ΚΕ.Π.Α. από 1/9/2011 και εξής (Γ23/312-30.12.2016 έγγραφο του Ι.Κ.Α.).

Εάν ο φορολογούμενος διαθέτει περισσότερες από μία γνωματεύσεις αναπηρίας, του ίδιου ή διαφορετικών φορέων και η μία εξ αυτών ή και οι δύο έχουν εκδοθεί μέσα στο φορολογικό έτος 2017, πιστοποιώντας διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας, τότε λαμβάνεται υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας. Στο επόμενο φορολογικό έτος θα λαμβάνεται υπόψη η τελευταία εκδοθείσα γνωμάτευση.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο φορολογούμενος προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δύο γνωματεύσεις αναπηρίας: α) τη με αριθ. επιτροπής/3.08.2016 εκδοθείσα από την υγειονομική επιτροπή του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α) περ/κο υποκ/μα απονομής συντάξεων με διάρκεια ισχύος από 23.06.2016 έως 30.12.2017, ήτοι αφορά όλο το έτος 2017, με το συνολικό ποσοστό αναπηρίας του προσφεύγοντος να ανέρχεται σε 80%, και β) τη με αριθ. επιτροπής/17.01.2018 νεότερη γνωμάτευση του ίδιου φορέα, η οποία έχει μεν ισχύ από 17.10.2017 έως 31.12.2018, ωστόσο εκδόθηκε το επόμενο έτος 2018 και συγκεκριμένα την 17.01.2018, με το συνολικό ποσοστό αναπηρίας του προσφεύγοντος να ανέρχεται σε ποσοστό 45%.

Επειδή, στην περίπτωση που οι δύο γνωματεύσεις αναπηρίας που προσκόμισε ο προσφεύγων είχαν εκδοθεί εντός του ίδιου έτους, τότε θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας.

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση οι ως άνω γνωματεύσεις αναπηρίας, εκδόθηκαν από τον ίδιο φορέα (ΚΕΠΑ) κατά την 3.08.2016 και την 17.01.2018, ωστόσο πιστοποιούν διαφορετικά ποσοστά αναπηρίας με διαφορετικό χρονικό διάστημα ισχύος.

Εν προκειμένω και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες οδηγίες, για την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, φορολογικού έτους 2017, πρέπει να ληφθεί υπόψη η με αριθ. επιτροπής/3.08.2016 γνωστοποίηση αποτελέσματος αναπηρίας, η οποία άλλωστε είναι σε ισχύ για όλο το διάστημα του έτους, διότι η τελευταία εκδοθείσα γνωμάτευση εκδόθηκε την 17.01.2018, ήτοι εντός του επόμενου φορολογικού έτους 2018. Άλλωστε, ακόμα και εάν οι δύο προσκομισθείσες γνωματεύσεις αναπηρίας είχαν εκδοθεί εντός του ίδιου έτους, θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη η γνωμάτευση με το ευνοϊκότερο ποσοστό αναπηρίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 24.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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.