



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **30/10/2017**

Αριθμός απόφασης: **5651**

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 Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 02.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου, κατοίκου Αλμυρού Μαγνησίας, οδός, κατά του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2000 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000, του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2001 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001 και του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2002 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα στην ανωτέρω παράγραφο 4 εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) α) οικονομικού έτους 2000 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000, β) οικονομικού έτους 2001 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001 και γ) οικονομικού έτους 2002 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002, των οποίων ζητείται η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2000 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000 καθορίστηκε ποσό ΦΕφπ προς επιστροφή στον προσφεύγοντα ύψους 106.635 δρχ. (=312,94 €).

2) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2001 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 66.238 δρχ. (=194,39 €).

3) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2002 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 87.712 δρχ. (=257,41 €).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά:

α) τη μεταρρύθμιση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων κατά το μέρος που αφορούν στη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) των ποσών που έλαβε κατά τα έτη 1999-2001 ως αποζημίωση εξωτερικού («επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής») και τη συνεπεία αυτής αναγραφή μικρότερων ποσών στον κωδικό 659 των αντίστοιχων δηλώσεων ΦΕφπ,

β) την αναγνώριση ότι τα ποσά αυτά που έλαβε κατά τα έτη 1999-2001 ως αποζημίωση εξωτερικού δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος,

γ) την αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ως δήλωσης ανάκλησης των δηλώσεων του ΦΕφπ οικονομικών ετών 2000-2002,

δ) την επανεκκαθάριση του οφειλόμενου από αυτόν ΦΕφπ για τα ως άνω οικονομικά έτη 2000-2002 και

ε) την επιστροφή, νομιμοτόκως από την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και μέχρι την εξόφλησή τους, των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ που τυχόν θα προκύψουν από την επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω του οφειλόμενου από αυτόν ΦΕφπ για τα ως άνω οικονομικά έτη 2000-2002,

προβάλλοντας, συνοπτικά, ότι η φορολόγηση των ως άνω υπό κρίση ποσών που έλαβε κατά τα έτη 1999-2001 ως αποζημίωση εξωτερικού αντίκειται στα άρθρα 4 παρ. 5 και 5 παρ. 1 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2002** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002, από την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. /15.5.2002 δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2002 προέκυψε ποσό ΦΕφπ προς καταβολή στο Δημόσιο (χρεωστικό ποσό ΦΕφπ) ύψους 87.712 δρχ. (=257,41 €), το οποίο, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, καταβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις 21.8.2002 (η διαφορά ύψους 1,29 € μεταξύ του βεβαιωθέντος ποσού ύψους 257,41 € και του τελικώς καταβληθέντος από τον προσφεύγοντα ποσού ύψους 258,70 € αποτελεί προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής του οφειλόμενου ΦΕφπ). Από το γεγονός αυτό τεκμαίρεται ότι, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (21.8.2002), ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση** του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2002** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002, συνεπώς, κατά τούτο, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή είχε συντελεστεί η κοινοποίηση** του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ σ' αυτόν.

Επειδή, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2001** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001, από την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. /25.4.2001 δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2001 προέκυψε ποσό ΦΕφπ προς καταβολή στο Δημόσιο (χρεωστικό ποσό ΦΕφπ) ύψους 66.238 δρχ. (=194,39 €), το οποίο, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, καταβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις 23.7.2001 (η διαφορά ύψους 4,85 € μεταξύ του βεβαιωθέντος ποσού ύψους 193,49 € και του τελικώς καταβληθέντος από τον προσφεύγοντα ποσού ύψους 189,52 € αποτελεί έκπτωση 2,5% λόγω εφάπαξ καταβολής του οφειλόμενου ΦΕφπ εντός της προθεσμίας καταβολής της πρώτης δόσης). Από το γεγονός αυτό τεκμαίρεται ότι, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (23.7.2001), ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση** του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2001** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001, συνεπώς, κατά τούτο, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή είχε συντελεστεί η κοινοποίηση** του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ σ' αυτόν.

Επειδή, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2000** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000, από την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./31.5.2000 δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2000 προέκυψε ποσό ΦΕφπ προς επιστροφή από το Δημόσιο (πιστωτικό ποσό ΦΕφπ) ύψους 106.635 δρχ. (=312,94 €), το οποίο τεκμαίρεται ότι του είχε επιστραφεί τουλάχιστον κατά την 23.7.2001, αφού κατά την ημερομηνία αυτή ο προσφεύγων κατέβαλε ολόκληρο, όπως προαναφέρθηκε στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, το οφειλόμενο από αυτόν με βάση την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./25.4.2001 δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2001 ποσό ΦΕφπ για το οικονομικό έτος 2001 ύψους 66.238 δρχ. (=194,39 €), συνεπώς τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (23.7.2001) δεν υπήρχε σε εκκρεμότητα ποσό ΦΕφπ προς επιστροφή στον προσφεύγοντα (πιστωτικό ποσό ΦΕφπ), αφού διαφορετικά θα είχε διενεργηθεί κατά την ίδια αυτή ημερομηνία οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου (μερικός) συμψηφισμός του οφειλόμενου ΦΕφπ βάσει της εκκαθαρισθείσας δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2001 (=194,39 €) έναντι του ποσού ΦΕφπ που δικαιούνταν προς επιστροφή βάσει της εκκαθαρισθείσας δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2000 (=312,94 €). Από το γεγονός αυτό τεκμαίρεται ότι, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (23.7.2001), ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση** (και) του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2000** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000, συνεπώς, κατά τούτο, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή είχε συντελεστεί η κοινοποίηση** του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ σ' αυτόν.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 73 ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): *«Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1^η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (01.01.2014): *«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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.»*

Επειδή, από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι: α) Ο προσφεύγων δεν είχε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν του ως άνω εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2000** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000, δηλαδή το αργότερο, κατά τα ανωτέρω, την 23.7.2001, και δεν έχει δικαίωμα να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή του άρθρου 63 ν. 4174/2013 κατά του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος, αφού κατά την 23.7.2001 δεν είχε αρχίσει ακόμα να ισχύει ο ν. 4174/2013 και

ειδικότερα το άρθρο 63 αυτού, που προβλέπει τα περί της ενδικοφανούς προσφυγής, ούτε από τις μεταβατικές του διατάξεις προκύπτει ότι οι διατάξεις του άρθρου 63 καταλαμβάνουν και πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης που εκδόθηκαν ή/και κοινοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία έναρξης ισχύος του. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία τιτλοφορείται «*ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗ [...] ΠΡΟΣ Την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (αρ.63 του Ν.4174/2013)*», απαραδέκτως ασκείται κατά του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος ως μη προβλεπόμενη κατά πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης που κοινοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία έναρξης ισχύος του άρθρου 63 ν. 4174/2013.

β) Ο προσφεύγων δεν είχε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν του ως άνω εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2001** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001, δηλαδή το αργότερο, κατά τα ανωτέρω, την 23.7.2001, και δεν έχει δικαίωμα να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή του άρθρου 63 ν. 4174/2013 κατά του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος, αφού κατά την 23.7.2001 δεν είχε αρχίσει ακόμα να ισχύει ο ν. 4174/2013 και ειδικότερα το άρθρο 63 αυτού, που προβλέπει τα περί της ενδικοφανούς προσφυγής, ούτε από τις μεταβατικές του διατάξεις προκύπτει ότι οι διατάξεις του άρθρου 63 καταλαμβάνουν και πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης που εκδόθηκαν ή/και κοινοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία έναρξης ισχύος του. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία τιτλοφορείται «*ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗ [...] ΠΡΟΣ Την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (αρ.63 του Ν.4174/2013)*», απαραδέκτως ασκείται κατά του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος ως μη προβλεπόμενη κατά πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης που κοινοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία έναρξης ισχύος του άρθρου 63 ν. 4174/2013.

γ) Ο προσφεύγων δεν είχε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν του ως άνω εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2002** με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002, δηλαδή το αργότερο, κατά τα ανωτέρω, την 21.8.2002, και δεν έχει δικαίωμα να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή του άρθρου 63 ν. 4174/2013 κατά του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος, αφού κατά την 21.8.2002 δεν είχε αρχίσει ακόμα να ισχύει ο ν. 4174/2013 και ειδικότερα το άρθρο 63 αυτού, που προβλέπει τα περί της ενδικοφανούς προσφυγής, ούτε από τις μεταβατικές του διατάξεις προκύπτει ότι οι διατάξεις του άρθρου 63 καταλαμβάνουν και πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης που εκδόθηκαν ή/και κοινοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία έναρξης ισχύος του. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία τιτλοφορείται «*ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗ [...] ΠΡΟΣ Την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (αρ.63 του Ν.4174/2013)*», απαραδέκτως ασκείται κατά του εν λόγω εκκαθαριστικού σημειώματος ως μη προβλεπόμενη κατά πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης που κοινοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία έναρξης ισχύος του άρθρου 63 ν. 4174/2013. Για όλους τους παραπάνω λόγους, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 02.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά των εκκαθαριστικών σημειωμάτων ΦΕφπ α) οικονομικού έτους 2000 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/13.10.2000, β) οικονομικού έτους 2001 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/28.6.2001 και γ) οικονομικού έτους 2002 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης/27.6.2002 και **την επικύρωση** των πράξεων αυτών (εκκαθαριστικών σημειωμάτων).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.