



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24-10-2024

Αριθμός απόφασης:2286

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail:ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4.Την από 29-05-2024 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** του με ΑΦΜ:, κατοίκου, επί της οδού, κατά:

α)της με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και

β)της με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-05-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθμόαρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κοινή με την σύζυγό του, φορολογικού έτους 2023, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τον ίδιο και η με αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την σύζυγό του, ΑΦΜ, και οι δύο με μηδενικό ποσό πληρωμής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, για τον λόγο ότι δεν έλαβε επιστροφή φόρου 200,00€ λόγω αναπηρίας της συζύγου του άνω του 67% που δεν έχει δικό της εισόδημα.

Από το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής συνάγεται ότι ο προσφεύγων στρέφεται κατά και των δύο πράξεων που εκδόθηκαν βάσει της υποβληθείσας, κοινής με την σύζυγό του, δήλωσης.

Ως προς την με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 : «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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.4 του Ν.5104/2024 : «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 και τον καθορισμό λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής ορίζεται : «.....Άρθρο 22. Η ενδικοφανής προσφυγή

υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου.
.....4. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνοποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ.1 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) :

«1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος:

α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον, ή

β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

Επειδή, ο προσφεύγων δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή κατά της με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς αυτή εκδόθηκε με υπόχρεο την σύζυγό του. Συνεπώς, η κρινόμενη προσφυγή είναι απαράδεκτη λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης, κατά το μέρος που στρέφεται κατά της με αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξης.

Ως προς την με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.4172/2013 : «**Άρθρο 10.**

Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων «Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στο εισόδημα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα.

Άρθρο 11. Εξαρτώμενα μέλη . 1. Ως «εξαρτώμενα μέλη» του φορολογούμενου, θεωρούνται:

α) στην περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ο (η) σύζυγος, εφόσον δεν έχει ίδια φορολογητέα εισοδήματα οποιασδήποτε πηγής,

β) άγαμα τέκνα, εφόσον:

- είναι ανήλικα έως 18 ετών ή

- είναι ενήλικα έως 25 ετών και φοιτούν σε σχολές ή σχολεία ή ινστιτούτα επαγγελματικής εκπαίδευσης ή κατάρτισης της ημεδαπής ή αλλοδαπής ή

- είναι ενήλικα έως 25 ετών και είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) ή υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους,

γ) τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%, εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία:

- τέκνα του φορολογούμενου,
- αδελφοί και αδελφές των δύο συζύγων.

δ) ανιόντες,

ε) ανήλικα ορφανά από πατέρα και μητέρα που έχουν έως τρίτου βαθμού συγγένεια με το φορολογούμενο ή τον/τη σύζυγο.

2. Τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' , δ' και ε' της παραγράφου 1 δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και εφόσον συνοικούν με τον φορολογούμενο. Τα φυσικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1, δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ.

3. Κατά την εφαρμογή της παραγράφου 2, δεν λαμβάνονται υπόψη οι παρακάτω κατηγορίες εισοδήματος:

α) διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο,

β) εξωϊδρυματικό επίδομα ή προνοιακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος.

.....

Άρθρο 17. 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, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση για το άρθρο 11 του Ν. 4172/2013 : "με τις διατάξεις του άρθρου 11 καταγράφονται τα μέλη που θεωρούνται εξαρτώμενα από το φορολογούμενο προκειμένου, μεταξύ άλλων να χορηγηθούν των οι μειώσεις φόρου που προβλέπονται στον παρόντα Κώδικα, καθώς και να καθοριστεί η φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος των εξαρτώμενων μελών."

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1052/20.02.2015 Κοινοποίηση άρθρων του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α') : ".....**Άρθρο 17 Πρόσθετες μειώσεις φόρου** Με τις διατάξεις του άρθρου 17 προβλέπεται μείωση φόρου, κατά διακόσια (200) ευρώ, από το ποσό φόρου που προκύπτει κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για τον ίδιο το φορολογούμενο και για καθένα από τα εξαρτώμενα μέλη του (όπως αυτά προσδιορίζονται στο άρθρο 11 του ίδιου νόμου), εφόσον ο ίδιος ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του: α) είναι πρόσωπα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία, η οποία πιστοποιείται με την γνωμάτευση της αρμόδιας υγειονομικής επιτροπής του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α) ή της Ανωτάτης του Στρατού Υγειονομικής Υπηρεσίας (Α.Σ.Υ.Ε). Κατά ρητή πρόβλεψη του νόμου δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία. Στις εν λόγω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές, θα πρέπει να διαπιστώνεται και βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορά, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία."

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμόαρχική, κοινή με την σύζυγό του, δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, στην οποία συμπλήρωσε τον κωδικό 002 «Μείωση φόρου 200 ευρώ λόγω αναπηρίας από 67% και άνω».

Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, υπολογίστηκε στα εισοδήματα της συζύγου η πρόσθετη μείωση φόρου αναπηρίας 200,00€, όπως αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (ΤΟΚΟΙ ΗΜΕΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ)	0,32€
ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	0,05€
ΜΕΙΩΣΗ ΑΡ.17(ΑΝΑΠΗΡΙΑ)	200,00€
ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ	0,05€
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ	0,00€
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ	0,04€
ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ	-0,04€
ΠΟΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	0,00€

Επειδή, ωστόσο, το φορολογητέο εισόδημα της συζύγου του προσφεύγοντος είναι σχεδόν μηδενικό (0,32€) και προέρχεται από τόκους ημεδαπής προέλευσης (αυτοτελώς φορολογούμενο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης), καθώς επίσης, το ποσό των 8.116,00€ που δηλώνει στον κωδικό 782, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα. Συνεπώς, το δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα των 0,32€ κρίνεται ότι δεν αποτελεί λόγο μη χαρακτηρισμού της συζύγου ως εξαρτώμενου μέλους του προσφεύγοντος, καθώς οι δαπάνες διαβίωσής της βαρύνουν τον προσφεύγοντα. Επιπλέον, η σύζυγος του προσφεύγοντος δεν επωφελήθηκε ουσιαστικά της πρόσθετης μείωσης φόρου των 200,00€, καθώς, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, ο φόρος μειώθηκε κατά 0,05€. Αντίθετα, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση για το άρθρο 17 του Ν.4172/2013, ορίζονται οι κατηγορίες εξαρτώμενων μελών, για τις οποίες προβλέπεται η πρόσθετη μείωση φόρου με βάση συγκεκριμένα κοινωνικά κριτήρια και μετά την τροποποίηση του άρθρου 17 με το άρθρο 22 παρ.5 του Ν.4223/2013, συμπεριλαμβάνεται και ο φορολογούμενος ως δικαιούχος της μείωσης του φόρου για τα εξαρτώμενα μέλη του.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι πρέπει να επωφεληθεί της προβλεπόμενης στο άρθρο 17 του Ν.4172/2013 μείωσης φόρου των 200,00€ κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της από 29-05-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, ήτοι

α)ως απαράδεκτης κατά το μέρος που στρέφεται κατά της με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και

β)την αποδοχή αυτής κατά το μέρος που στρέφεται κατά της με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/16-05-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Παρακαλείται ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ, όπως προβεί στην εκκαθάριση της με αριθμόδήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.