



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

30/03/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Αριθμός απόφασης:

999

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 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 03-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, περιοχή, κατά της με αριθ. δήλωσης και αριθ. ειδοποίησης/2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. δήλωσης και αριθ. ειδοποίησης/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015.

6. Την από 10-12-2012 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της τουκαι μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στις 16-11-2021 υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα, από κοινού με τον σύζυγό της, η με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, ύστερα από ενημέρωσή της από την Φορολογική Διοίκηση ότι σύμφωνα με το αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν, στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι το έτος 2016 εισέπραξε αποδοχές που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2015, οι οποίες δεν είχαν δηλωθεί ή είχαν δηλωθεί ανακριβώς. Πιο συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα είχε εισπράξει ποσό 2.228,94 ευρώ, το οποίο δεν είχε συμπεριλάβει ως όφειλε στην αρχική δήλωσή της.

Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 2.032,71 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού 1.531,23 ευρώ. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων δεν έχει προβεί, μέχρι και την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, σε έκδοση πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσαυξήσεων που επιβλήθηκαν με τον κύριο φόρο και της πράξης επιβολής προστίμου, όταν αυτή εκδοθεί και βεβαιωθεί, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

- Η ίδια υπέβαλε τη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 την τελευταία μέρα της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων, οπότε δεν είχε αναρτηθεί στο σύστημα κάποια αλλαγή στην βεβαίωση αποδοχών της, ενώ στη συνέχεια δεν είχε κάποια ενημέρωση από το ασφαλιστικό της ταμείο. Στις 16-11-2021, στην προσπάθειά της να υποβάλλει συμπληρωματική δήλωση ώστε να συμπεριλάβει τα αναδρομικά του έτους 2015, όπως αναφερόταν στην εικόνα αποδοχών του έτους 2020, το σύστημα την προέτρεπε να υποβάλει πρώτα τροποποιητική δήλωση για την αλλαγή των αποδοχών του φορολογικού έτους 2015, όπως και έκανε. Η ίδια δεν αρνείται την πληρωμή του επιπλέον ποσού φόρου που προκύπτει, χωρίς όμως να θεωρεί δίκαιη την επιβολή προσαυξήσεων και προστίμων, διότι δεν γνώριζε για την αλλαγή στην βεβαίωση αποδοχών.

Σχετικά με την επιβολή προστίμου του άρθ. 54 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την παρούσα προσφυγή της, προσβάλλει το πρόστιμο του άρθ. 54 που αφορά εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 της απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1064/12-04-2017,

«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....».

Επειδή, απαραδέκτως προσβάλλεται το πρόστιμο περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, διότι δεν υφίσταται πράξη της Φορολογικής Διοίκησης καθώς δεν έχει εκδοθεί τέτοια μέχρι και την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς.

Σχετικά με την επιβολή τόκων- προσαυξήσεων

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης....»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/ 11-12-2014 «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)» της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. (Διευκρινίζεται ότι η εν λόγω διάταξη δεν έχει εφαρμογή στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες ο Κ.Φ.Δ. θα εφαρμοστεί από 1-1-2015, άρα και η εν λόγω διάταξη).

3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.

4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου.».

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1090/2016 με θέμα “Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013” προσδιορίστηκε ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην Α.Α.Δ.Ε., μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη/ αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα.

Επειδή, η προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από την βεβαίωση αποδοχών του φορολογικού έτους 2015, εισέπραξε επικουρική σύνταξη από το ενιαίο ταμείο επικουρικής ασφάλισης που αφορούσε το φορολογικό έτος 2015, ύψους 2.228,94 ευρώ, την οποία δεν δήλωσε ως όφειλε.

Επειδή, με την υποβολή της αρχικής δήλωσης της προσφεύγουσας, στον κωδικό 322 “Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ”, ήταν προσυμπληρωμένο το ποσό των 1.743,12 ευρώ, ενώ στην τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε, το ποσό των 3.972,06 ευρώ.

Επειδή, η αρχική δήλωση της προσφεύγουσας με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης υποβλήθηκε εμπρόθεσμα στις 15-07-2016.

Επειδή, οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών – συντάξεων εκδόθηκαν το έτος 2016, επομένως η προθεσμία δήλωσης αυτών έληγε στις 31-12-2016.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης τροποποιητική δήλωση, εκπρόθεσμα στις 16-11-2021.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 03-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, περιοχή, και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης και αριθ. ειδοποίησης/2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.