



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/04/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1082

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 08.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κορωπίου Αττικής, κατοίκου, κατά της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/22.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/26.11.2021, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου Αττικής με αριθμό

δήλωσης ΦΕΦΠ/22.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/26.11.2021, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 08.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/22.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης/26.11.2021 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕΦΠ ποσού 687,11 €, πλέον 111,89 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 799,00 €.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε λόγω καταβολής στην προσφεύγουσα, εντός του 2015, αναδρομικών αποδοχών εκτός συντάξεων από την (ΑΦΜ), όπως προκύπτει από τη σχετική καρτέλα με τις αποδοχές έτους 2015 της προσφεύγουσας (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31.12.2016) που τηρείται στα ηλεκτρονικά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτύπωση της οποίας (καρτέλας) περιλαμβάνεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την τροποποίηση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι ο φορέας καταβολής του ως άνω συνολικού ποσού ποτέ δεν την ειδοποίησε ότι έχει υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ λόγω αυτού του ποσού, ότι δεν απέκρυψε το γεγονός της είσπραξης των εν λόγω αποδοχών, αφού υπάρχει διαθέσιμο στις βεβαιώσεις αποδοχών της και έχει ήδη παρακρατηθεί ο αναλογών φόρος, ότι η Φορολογική Διοίκηση δεν την ενημέρωσε νωρίτερα για την επιβολή κυρώσεων και υπέστη μεγαλύτερη ζημία, ενώ δεν απέκρυψε την καταβολή των αναδρομικών και ότι είναι συνεπής φορολογικά πολίτης και εκπληρώνει εγκαίρως τις υποχρεώσεις της και αυτό συντελεί υπέρ αυτής λόγω μη πρόθεσης απόκρυψης ή αποφυγής, για το λόγο αυτό πρέπει να αφαιρεθούν οποιεσδήποτε επιπλέον κυρώσεις που της επιβλήθηκαν χωρίς καμία ενημέρωση να τακτοποιήσει τουλάχιστον εγκαίρως τις φορολογικές της υποχρεώσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στην προσφεύγουσα του ως άνω υπό κρίση συνολικού ποσού (εντός του 2015): «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. [...]. 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 [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 2 και του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 (ΦΕΚ Β' 763/30.4.2015) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στην προσφεύγουσα του ως άνω υπό κρίση συνολικού ποσού (εντός του 2015): **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015. [...]. 2. [...]. Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. 3. [...]. **Άρθρο 3:** Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. 1. [...]. 4. Ο φόρος εισοδήματος [...]. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1041/4.4.2016 (ΦΕΚ Β' 926/5.4.2016) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν για ποσά εισπραχθέντα εντός του 2015: **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου έως 30.12.2016. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής οι παραπάνω δηλώσεις θα υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 3. Κατά την υποβολή των δηλώσεων [...]. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «...δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των

αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών - συντάξεων. [...] γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/25.8.2015 και αριθμό ειδοποίησης/25.8.2015: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, 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. Σε περίπτωση [...] διορθωτικού [...] 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 πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 περ. ε' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016, ημερομηνία μέχρι την οποία μπορούσε, το αργότερο, να υποβληθεί εμπροθέσμως (τροποποιητική) δήλωση ΦΕΦΠ για το ως άνω υπό κρίση συνολικό ποσό αναδρομικών: «Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: α) [...], ε) ως «νόμιμη προθεσμία καταβολής» νοείται: το χρονικό διάστημα εντός του οποίου καταβάλλονται οι φόροι και τα πρόστιμα, όπως προβλέπεται στο νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία και στις διατάξεις του Κώδικα, ενώ ως «ληξιπρόθεσμα» νοούνται οι φόροι και τα πρόστιμα μετά την παρέλευση του ανωτέρου χρονικού διαστήματος, στ) [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: «Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους [...] σε περίπτωση ανωτέρας βίας. [...]. Απαλλαγή **δεν χορηγείται** για τόκους [...] που επιβάλλονται για **ανακριβή** δήλωση [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παρ. ΙΙ 13 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61). Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους [...] λόγω ανωτέρας βίας [...]. **Δεν χορηγείται απαλλαγή** για τόκους [...] που επιβάλλονται για **ανακριβή** δήλωση [...]. 14. [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι ο φορέας καταβολής του ως άνω συνολικού ποσού ποτέ δεν την ειδοποίησε ότι έχει υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ λόγω αυτού του ποσού, ότι δεν απέκρυψε το γεγονός της είσπραξης των εν λόγω αποδοχών, αφού υπάρχει διαθέσιμο στις βεβαιώσεις αποδοχών της και έχει ήδη παρακρατηθεί ο αναλογών φόρος, ότι η Φορολογική Διοίκηση δεν την ενημέρωσε νωρίτερα για την επιβολή κυρώσεων και υπέστη μεγαλύτερη ζημία, ενώ δεν απέκρυψε την καταβολή των αναδρομικών και ότι είναι συνεπής φορολογικά πολίτης και εκπληρώνει εγκαίρως τις υποχρεώσεις της και αυτό συντελεί υπέρ αυτής λόγω μη πρόθεσης απόκρυψης ή αποφυγής, για το λόγο αυτό πρέπει να αφαιρεθούν οποιεσδήποτε

επιπλέον κυρώσεις που της επιβλήθηκαν χωρίς καμία ενημέρωση να τακτοποιήσει τουλάχιστον εγκαίρως τις φορολογικές της υποχρεώσεις.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/25.8.2015 και αριθμό ειδοποίησης/25.8.2015) σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 περ. ε' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016, ημερομηνία μέχρι την οποία μπορούσε, το αργότερο, να υποβληθεί εμπροθέσμως (τροποποιητική) δήλωση ΦΕΦΠ για το ως άνω υπό κρίση συνολικό ποσό αναδρομικών), οι προβλεπόμενοι από τις διατάξεις αυτές τόκοι λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του οφειλόμενου φόρου -οι οποίοι δε συναρτώνται κατά κανένα τρόπο με υπαιτιότητα του εκάστοτε φορολογούμενου προσώπου σχετικά με τη μη εμπρόθεσμη καταβολή του οφειλόμενου φόρου, ενώ παράλληλα δεν προβλέπεται η δυνατότητα χορήγησης απαλλαγής από αυτούς λόγω τυχόν ανωτέρας βίας σε περίπτωση καταλογισμού τους κατόπιν υποβολής ανακριβούς δήλωσης, όπως εν προκειμένω- αποτελούν χρηματική επιβάρυνση που επιβάλλεται κατόπιν και λόγω της περιέλευσης της κύριας οφειλής («παρακολουθηματικού χαρακτήρα» επιβάρυνση) στην κατάσταση του ληξιπροθέσμου, συνεπώς αποτελούν χρηματικό βάρος που επιβάλλεται στα πλαίσια της διαδικασίας για την αναγκαστική είσπραξη της οφειλής (διοικητική εκτέλεση) και όχι στα πλαίσια της (προηγούμενης χρονικά) διαδικασίας της βεβαίωσής της. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος.

Επειδή, από τη στιγμή που ο ως άνω λόγος της υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγής πρέπει, κατά τα προεκτεθέντα, να απορριφθεί ως απαράδεκτος, δεν προβάλλεται δε άλλος λόγος με αυτήν, πρέπει η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή να απορριφθεί συνολικά ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 08.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.