



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22.12.2022

Αριθμός απόφασης: 4038

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17.08.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18.08.2022 ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ. ειδοποίησης/11.08.2022 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αμαρουσίου, με βάση την με αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2015 και αιτείται την επιστροφή του ποσού που κατέβαλε λόγω υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 19.08.2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17.08.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18.08.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα μέσω e-mail 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 αριθ. ειδοποίησης/11.08.2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, για το φορολογικό έτος 2015, που εκδόθηκε με βάση την με αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογούμενου – εκπρόθεσμο τροποποιητικής 56 μήνες) προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 236,14 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 121,00 ευρώ, ήτοι τελικό χρεωστικό ποσό 357,14 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού 42,03 ευρώ. Η ως άνω δήλωση υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα κατόπιν μηνύματος που έλαβε στη θυρίδα του ηλεκτρονικού λογαριασμού της στο my ΑΑΔΕ με θέμα «αναδρομικές παροχές», με το οποίο ενημερώθηκε ότι σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν οι φορείς στην Γ.Γ.Π.Σ. της ΑΑΔΕ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εισέπραξε το έτος 2016 από τον φορέα «ΙΚΑ» αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, με έτος αναφοράς (χρήση) το 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επιστροφή των τόκων ύψους 99,00 ευρώ που κατέβαλε κατόπιν έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι δεν είναι νόμιμη η επιβολή των τόκων διότι το ΙΚΑ καθυστέρησε να στείλει το χαρτί στην εφορία πάνω από δύο χρόνια, η ίδια δεν έλαβε καμία σχετική ενημέρωση από το ΙΚΑ ή την εφορία, στο σύστημα taxis net δεν υπήρχε καμία σήμανση και η εφορία την ενημέρωση μόλις το έτος 2022. Επισημαίνει δε ότι είναι συνεπής πολίτης, κάνει την δήλωσή της άμεσα και εξοφλεί πάντα άμεσα ολόκληρο το ποσό των οφειλών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ΚΦΔ:

«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, με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 19 του ως άνω Κώδικα, 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, στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.»

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, στο άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1088/17.04.2015 με θέμα: «Φορολογικές δηλώσεις φπ φορ.έτ.2014-τύπος, περιεχόμενο, δικαιολογητικά, ηλεκτρ/κή υποβολή» ορίζεται ότι:

«Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

..... 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 53 παρ. 1 του ΚΦΔ 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 με αριθ. αρχική ηλεκτρονική δήλωση της προσφεύγουσας υποβλήθηκε εμπρόθεσμα στις 20.06.2016, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου. Η προσφεύγουσα την 22.06.2016 υπέβαλε την με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος και εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την βεβαίωση αποδοχών 2017 (φορολογικό έτος 2016), η προσφεύγουσα εισέπραξε από τον φορέα «ΙΚΑ» αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας ύψους 560,40 ευρώ που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, με έτος αναφοράς (χρήση) το 2015, για τα οποία δεν υπέβαλε, όπως είχε υποχρέωση, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Σύμφωνα με την έκθεση απόψεων η εικόνα των αποδοχών 2017, δηλαδή για το φορολογικό έτος 2016, είχε ενημερωθεί με την καταβολή του ποσού αναδρομικών ήδη από την 1^η Ιουνίου 2017 και συνεπώς κατά την ημερομηνία υποβολής της φορολογικής δήλωσης, στις 19.06.2017, η προσφεύγουσα ήταν σε θέση να διαπιστώσει το ποσό ανοίγοντας την εικόνα των αποδοχών της στο σύστημα taxis και να προβεί σύννομα και εμπρόθεσμα μέχρι τις 31.12.2017 στην αντίστοιχη τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, τα υπό κρίση αναδρομικά καταβλήθηκαν εντός του έτους 2016 και συμπεριλήφθηκαν στην εικόνα αποδοχών 2017 (φορολογικό έτος 2016), η προθεσμία υποβολής δήλωσης ήταν η 31.12.2017, ανεξάρτητα από το έτος που αφορούσαν τα αναδρομικά.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση (υπαιτιότητας φορολογούμενου – εκπρόθεσμο τροποποιητικής 56 μήνες) φόρου εισοδήματος εκπρόθεσμα στις 11.08.2022 και κατόπιν αυτής ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17.08.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18.08.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, και την επικύρωση της με αριθ. ειδοποίησης 10.....3879/11.08.2022 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αμαρουσίου, με βάση την με αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2015.

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

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

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.