



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15-9-2023

Αριθμός απόφασης: 1280

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **3-5-2023** ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.** κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/26-4-2023 (αρ. δήλωσης) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **3-5-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθμό ειδοποίησης/26-4-2023 (αρ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου **4.722,65€** έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού ύψους 191,71€ που είχε προκύψει με βάση την αρχική δήλωση.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν **εκπρόθεσμης** υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αρ. /31-3-2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 με την οποία συμπεριέλαβε, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων με την αρχική δήλωσή του ποσών, στον κωδικό 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» το ποσό των **137.142,85€**, στον κωδικό 411 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής» το ποσό των **14.762,44€**, στον κωδικό 653 «Φόροι που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή» το ποσό των **1.209,30€** και στον κωδικό 683 «Φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα» το ποσό των **17.142,85€**.

Το ποσό του προκύπτοντος φόρου βεβαιώθηκε στις **26-04-2023** και έλαβε αρ. χρηματικού καταλόγου **ΑΧΚ**/26-4-2023, η εξόφληση του οποίου έγινε στις 8-5-2023 και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν επιπλέον και τόκοι του αρθ. 53 ν. 4174/2013 ύψους **185,33€** λόγω εκπρόθεσμης καταβολής αυτών από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν αμφισβητεί την υποχρέωση δήλωσης των ως άνω ποσών μερισμάτων και καθαρών κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής προέλευσης κατά το φορολογικό έτος 2021, ούτε την υποχρέωση πληρωμής του φόρου αλλά ζητά τη διαγραφή των προσαυξήσεων λόγω μη καταβολής του ποσού φόρου που προέκυψε από την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, επικαλούμενος ότι δεν υπήρξε καμία ευθύνη καθυστέρησης από πλευράς του που να δικαιολογεί την επιβολή προσαύξησης καθόσον η βέλγικη φορολογική αρχή εξέδωσε το απαραίτητο δικαιολογητικό μόλις στις 13 Μαρτίου 2023, ήτοι μετά την παρέλευση του χρονικού ορίου για τις φορολογικές δηλώσεις 2021.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.3 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013**, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά [...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., 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. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «..... Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

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

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 78 του αρθ. 72 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «78. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 30ή Αυγούστου 2022...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής 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, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 του Κ.Δ.Διαδ. (ν.2690/99)** ορίζεται ότι:

«1. Οι προθεσμίες για την υποβολή αίτησης, αναφοράς, δήλωσης ή άλλου εγγράφου του ενδιαφερομένου, καθώς και για οποιαδήποτε άλλη ενέργειά του είναι αποκλειστικές, εκτός αν χαρακτηρίζονται ενδεικτικές από τις διατάξεις που τις προβλέπουν.

5. Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Οι προθεσμίες για την έκδοση ατομικών διοικητικών πράξεων, δυσμενών για το πρόσωπο το οποίο αφορούν αμέσως, είναι αποκλειστικές.

6. Υπέρβαση των προθεσμιών συγχωρείται σε περίπτωση ανώτερης βίας.

7. Για τον υπολογισμό των προθεσμιών, αν ειδικές διατάξεις δεν ορίζουν διαφορετικά, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 241 - 246 του Αστικού Κώδικα.»

Επειδή με τις διατάξεις του **αρθ. 61 του ΚΦΔ** ορίζεται: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.»

Επειδή με τις διατάξεις του **αρθ. 65 του ΚΦΔ** ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 06-07-2022 την με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό φόρος προς επιστροφή ύψους 191,71€. Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλλε **εκπρόθεσμα** στις **31-3-2023** την με αρ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, η οποία έγινε αποδεκτή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η με αρ. ειδοπ...../26-4-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 [μήνες εκπροθέσμου τροποποιητική δήλωσης (8)], από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 4.722,65€ έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού των 191,71€. Το ποσό του προσδιορισθέντος φόρου ύψους 4.722,65 βεβαιώθηκε στις 26-4-2023 και έλαβε αρ. χρηματικού καταλόγου ΑΧΚ/Γρ.9, επί του οποίου καταλογίστηκαν επιπλέον τόκοι του αρθ. 53 ν. 4174/2013 ύψους **185,33€** μέχρι την ημερομηνία εξόφλησής του από τον προσφεύγοντα στις **8-5-2023**, λόγω μη καταβολής του οφειλόμενου φόρου εντός της νόμιμης προθεσμίας, με αφετηρία υπολογισμού των τόκων η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση κατ' έφαρμογή των διατάξεων του αρθ. 53 του ΚΦΔ.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εκδόθηκε νομίμως κατόπιν υποβολής από τον ίδιο τον προσφεύγοντα στις 31-3-2023 της με αρ. 1^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 ενώ οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 185,33€

προσδιορίστηκαν νομίμως σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.53 του ΚΦΔ καθόσον το ποσό του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος δεν καταβλήθηκε εντός της προβλεπόμενης νόμιμης προθεσμίας σύμφωνα με τις προαναφερόμενες σχετικές διατάξεις. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι δεν υπήρξε καμία ευθύνη καθυστέρησης από τον ίδιο που να δικαιολογεί την επιβολή προσαύξησης, δεν τον απαλλάσσει από τη σχετική φορολογική του υποχρέωση προς υποβολή της σχετικής δήλωσης εντός της νόμιμης προθεσμίας και συνεπώς τυγχάνει απορριπτέος, καθόσον δεν αποδεικνύεται από την πλευρά του ότι η ευθύνη για την καθυστέρηση βαρύνει αποκλειστικά την βέλγικη φορολογική αρχή, όπως επικαλείται, και όχι τον ίδιο ως κατά νόμο υπόχρεο για την υποβολή της σχετικής δήλωσης, ούτε άλλωστε ότι υφίσταται περίπτωση του αρθ. 61 του ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 3-5-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/26-4-2023 (αρ. δήλωσης) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την εκπροθέσμως υποβληθείσα 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2021

-Υπ'αρ. ειδοπ./26-4-2023 (αρ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την εκπροθέσμως υποβληθείσα 1^η τροποποιητική δήλωση

Αρχικό πιστωτικό ποσό: **191,71€**

Τελικό χρεωστικό ποσό: **4.722,65€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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.