



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/01/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 169

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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.
 - 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 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 **16/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου **ΡΟΔΟΥ**, οδός κατά της υπ' αριθμόν/15.09.2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη

εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 15/09/2023 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2022, η οποία ήταν εμπρόθεσμη, διότι η ίδια τυγχάνει μέλος νομικών προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, ήτοι εμπίπτει στην εξαίρεση του δευτέρου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013. Το προκύψαν οφειλόμενο ποσό των 83.771,51 € κατέβαλε εφάπαξ στις 29/09/2023, ήτοι την τελευταία ημέρα της προθεσμίας καταβολής της πρώτης δόσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 86 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ενώ εξόφλησε εμπρόθεσμα και εφάπαξ τον οφειλόμενο φόρο, δεν υπολογίστηκε ποσό έκπτωσης 3% κατά την παρ. 86 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 67, παρ. 3 του Ν. 4172/2013:

«Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. **Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.**».

Επειδή με την Α. 1078/2023 αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 τόσο για τα φυσικά πρόσωπα όσο και για τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες μέχρι και την 31η Ιουλίου 2023 και ώρα 15:00.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72, παρ. 86 του Ν. 4172/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 68 του ν. 5045/2023 (ΦΕΚ Α' 136/29-07-2023):

«Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 παρατείνεται μέχρι και την 31η Αυγούστου 2023 και ώρα 15:00. Η καταβολή του φόρου για τις δηλώσεις του πρώτου εδαφίου, πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες οι δύο (2) πρώτες δόσεις καταβάλλονται μέχρι και την 31η Αυγούστου 2023 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των έξι (6) επόμενων μηνών. **Η καταβολή του φόρου, που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογουμένων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2023 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Όταν ο φόρος που οφείλεται καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την 31η Ιουλίου 2023, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών, έκπτωση τρία τοις**

εκατό (3%). Η παρούσα δεν καταλαμβάνει τα φυσικά πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στην εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος του άρθρου 5B».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι άδικο και παράνομο να διαχωρίζονται οι φορολογούμενοι σε ευνοημένους που έτυχαν της έκπτωσης 3% μέχρι την προθεσμία της πρώτης δόσης στις 31/07/2023 και σε αδικημένους που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία και είχαν ημερομηνία πρώτης δόσης την 29/09/2023, χωρίς να απολαμβάνουν της έκπτωσης 3%.

Επειδή ωστόσο, αφενός οι ανωτέρω ημερομηνίες αποτελούν προθεσμίες, που σημαίνει ότι δεν απαγορεύεται σε κάποιον φορολογούμενο να υποβάλει την δήλωση φορολογίας εισοδήματός του νωρίτερα. Αφετέρου, η εν λόγω «διαφοροποίηση» που επικαλείται η προσφεύγουσα δεν υφίσταται μόνο μεταξύ φορολογουμένων με και χωρίς συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, αλλά και μεταξύ των ίδιων των φορολογουμένων που δεν έχουν συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα, κάποιοι εκ των οποίων ενδέχεται να επιλέξουν την υποβολή των δηλώσεών τους και την καταβολή του φόρου μετά την 31^η Ιουλίου και συνεπώς να μην ευνοηθούν από την έκπτωση 3%.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται περαιτέρω ότι αυτό συνέβη πρώτη φορά στα φορολογικά χρονικά.

Επειδή ωστόσο, αυτό δεν είναι αληθές, καθώς όσον αφορά τις δηλωτικές υποχρεώσεις και των φορολογικών ετών 2020 και 2021, είχε καθοριστεί προθεσμία για εφάπαξ εξόφληση του φόρου με έκπτωση, νωρίτερη από την τελική (μετά τις παρατάσεις) ημερομηνία υποβολής της φορολογικής δήλωσης ή/και καταβολής της πρώτης δόσης. Σχετικές οι κάτωθι διατάξεις του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013:

- παρ. 65: «Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020 υποβάλλονται εμπρόθεσμα **μέχρι τη 10η Σεπτεμβρίου 2021**. Η καταβολή του φόρου για τις δηλώσεις του προηγούμενου εδαφίου πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες οι δύο πρώτες δόσεις καταβάλλονται μέχρι την 17η.9.2021, η τρίτη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2021 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Εξαιρετικά τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν εμπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος **μέχρι τη 15η Σεπτεμβρίου 2021**. Η καταβολή του φόρου, που προσδιορίζεται από δηλώσεις του προηγούμενου εδαφίου γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2021 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Εφόσον η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβληθεί μέχρι την 27η.8.2021 και ο προκύπτων οφειλόμενος φόρος καταβληθεί εφάπαξ **μέχρι και την 31η.8.2021**, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών έκπτωση τρία τοις εκατό (3%)»
- παρ. 78: «Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 30ή Αυγούστου 2022. Η καταβολή του φόρου για τις δηλώσεις του πρώτου εδαφίου πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες οι δύο πρώτες δόσεις καταβάλλονται μέχρι την 31η.8.2022 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των

έξι (6) επόμενων μηνών. Η καταβολή του φόρου, που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογουμένων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2022 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Τα ανωτέρω δεν καταλαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στην εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος του άρθρου 5B» και παρ. 79: «Όταν ο φόρος που οφείλεται, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, για τον οποίο παρέχεται η δυνατότητα εξόφλησης σε δόσεις, καταβληθεί εφάπαξ, μέχρι και την 31η.8.2022, παρέχεται, στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών, έκπτωση τρία τοις εκατό (3%)».

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή συμπερασματικά, στην κρίνόμενη περίπτωση, η προσφεύγουσα προέβη σε εφάπαξ εξόφληση του οφειλόμενου φόρου μετά την 31η Ιουλίου 2023, που είχε επισήμως και ρητά τεθεί ως προθεσμία για εφάπαξ εξόφληση με το ευεργέτημα της έκπτωσης ύψους 3%.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **16/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμόν/15.09.2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

83.771,51 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.