



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06/06/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1788

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312368 - 347
E-mail : ded.ath@aade.gr,
a.tsironi@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),
- β. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- γ. 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,
- δ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- ε. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** 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 με αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθ. καταχώρησης 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την οποία ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς...» συνολικό ποσό 43.840,85 €, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 217,57€, έναντι του αρχικού ποσού 42,08 €. Επιπλέον, στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 ο προσφεύγων είχε δηλώσει στον ίδιο ως άνω κωδικό ποσό 43.512,83 € και η διαφορά ποσού 328,02 € (ήτοι, 43.840,85 – 43.512,83) αφορά τακτικές αποδοχές (επίδομα ασθενείας).

Το εν λόγω ποσό των 328,02 € δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις, γιατί η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε μεταγενέστερα.

Μετά τον καταλογισμό του φόρου ποσού 175,49 € (ήτοι, 217,57 – 42,08), η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ καταλόγισε τόκους του άρθρου 53 του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω φόρου από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επιστροφή του ποσού που έχει ήδη καταβάλει και αφορά την εν λόγω οφειλή (ήτοι, φόρος 175,49 + προσαύξηση 50,47 = 225,96 €), προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Το ως άνω ποσό των 328,02 € αφορά επίδομα ασθενείας, το οποίο θεωρεί ότι δεν συμπεριλαμβάνεται στις τακτικές αποδοχές

2. Δε φέρει υπαιτιότητα για την εκπρόθεσμη υποβολή της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, καθώς ο αρμόδιος φορέας και πιο συγκεκριμένα ο ΕΦΚΑ, απέστειλε τη σχετική βεβαίωση ετεροχρονισμένα, μετά την περίοδο υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του ως άνω φορολογικού έτους και χωρίς να τον ενημερώσει περί αυτού, με αποτέλεσμα να λάβει γνώση της διαδικασίας και του εν λόγω ποσού από την ΑΑΔΕ στις

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με την με αριθμό Α.1165/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, καθώς δεν

υπεβλήθη σώμα ενδικοφανούς προσφυγής φέρον ψηφιακή βεβαίωση εγγράφου μέσω του gov.gr. Ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης κρίνεται σκόπιμη η εξέτασή της.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 μέσα στην προθεσμία 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, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από **μισθωτή εργασία** και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, **επίδομα ασθενείας**, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, με τις διατάξεις της παρ.1 της με αριθμό Α.1196/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3581) με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013» ορίζεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, έληγε την 31-08-2020 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 02-06-2020, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή, η υποβολή της με αριθ. καταχώρησης 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, έγινε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής βάσει της με αριθμό Α.1196/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας βεβαίωσε προσαυξήσεις με τις οποίες επιβαρύνθηκε ο επιπλέον φόρος που προέκυψε από την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις της με αριθμό Α.1025/2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 406) με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2019» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

Άρθρο 1

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας.

...

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

...

3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών – ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

...

Άρθρο 7

Ημερομηνία υποβολής

1. Για το φορολογικό έτος 2019 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 13η Μαρτίου 2020...».

Επειδή, με τις διατάξεις της με αριθμό Α.1070/2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1267) με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...
...

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

...

5. 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...

Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. μηνιαίο ή ετήσιο αρχείο, σύμφωνα με τις Α.1099/2019 (Β' 949), όπως ισχύει, ή Α.1025/2020 (Β' 406) αποφάσεις, εκπρόθεσμα ή διορθώνεται αρχείο από οποιονδήποτε εργοδότη/φορέα, τότε ο εργοδότης/φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει αποσταλεί ηλεκτρονικά αρχείο και του χορηγεί και έντυπη βεβαίωση προκειμένου ο φορολογούμενος να λάβει γνώση ότι έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση,...».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον οικείο φορέα στο ΟΠΣ taxis, για τις τακτικές αποδοχές ποσού 328,02 € του προσφεύγοντος, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι στις, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει των με αριθμό Α.1025/2020 και 1070/2020 Αποφάσεων του Διοικητή της ΑΑΔΕ, εγκαίρως τον υπόχρεο μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση ο τελευταίος να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων και υπό το φως των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, δε δύναται να εκληφθεί η με αριθ. καταχώρησης 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 53 του ΚΦΔ για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου, δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ενημέρωσής του από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα, ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθ. καταχώρησης 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Επειδή, ορθώς εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2019, προκειμένου να φορολογηθεί ο προσφεύγων για το επιπλέον ποσό των 328,02 € που έλαβε ως επίδομα ασθενείας, το οποίο αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία βάσει των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 12 του ΚΦΕ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, ως προς τον χαρακτηρισμό της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με αριθ. καταχώρησης) ως εμπρόθεσμης ή, άλλως, εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.