



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 26/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1923

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022).

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 4738/ 26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

ε. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. 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 ημερομηνία κατάθεσης 28/02/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ:, κατοίκου, επί της οδού κατά της με αριθ. ειδοπ. /29-01-2024

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της ΑΑΔΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Λαμίας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/02/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:, η οποία υποβλήθηκε 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 τη με αριθ. ειδοπ./29-01-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε συνεπεία της με αριθ. καταχ./ 29-01-2024, 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, με την οποία ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς...» συνολικό ποσό ύψους 70.448,13 ευρώ, ενώ με την αρχική στον ίδιο κωδικό είχε δηλώσει ποσό 65.661,98 ευρώ και η διαφορά ποσού ύψους 4.786,15 ευρώ αφορά τακτικές αποδοχές, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 9.002,28 ευρώ, έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού 6.369,90 ευρώ. Το εν λόγω ποσό των 6.369,90 ευρώ δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 04/08/2020, γιατί η ανάρτησή του, στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε μεταγενέστερα, στις 15/09/2020. Μετά τον καταλογισμό του φόρου ποσού 6.369,90 ευρώ, η αρμόδια ΔΟΥ Λαμίας καταλόγισε τόκους του άρθρου 53 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω φόρου, από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να διαγραφούν-επιστραφούν οι προσαυξήσεις που του έχουν καταλογισθεί, καθώς και να μην του επιβληθεί το πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Δεν ενημερώθηκε από την εταιρεία στην οποία εργαζόταν ότι τροποποίησε το αρχείο των αποδοχών του για το φορολογικό έτος 2019 πολύ αργότερα από την ημερομηνία (04/08/2020) που υπέβαλε την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ως άνω φορολογικού έτους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 « Υποβολή φορολογικής δήλωσης » του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«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 κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.
γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), 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 του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

« 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία 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 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 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), 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...

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό Α.1196/28-08-2020 Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών «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 04/08/2020, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή, η υποβολή της με αριθ. καταχ./29-01-2024, 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, έγινε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής, βάσει της με αριθμό Α. 1196/28-08-2020 Απόφασης, η αρμόδια ΔΟΥ Λαμίας βεβαίωσε προσαυξήσεις με τις οποίες επιβαρύνθηκε ο επιπλέον φόρος που προέκυψε από την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, εν τούτοις, με τη με αριθμό Α.1025/2020 Απόφαση «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.» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται 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 [...] 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 το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση [...]

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 13ή Μαρτίου 2020. [...]».

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 ύψους 4.786,15 ευρώ του προσφεύγοντα, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι την 15/09/2020 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 της με αριθμό Α.1025/11-02-2020 Απόφασης, 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. καταχ./29-01-2024, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 53 του ν.4987 (ΚΦΔ), για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου, δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθ. ειδοπ./29-01-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της ΔΟΥ Λαμίας.

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 αριθμό καταχ./29-01-2024, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους

2019, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλε την 29/01/2024 την με αριθ καταχώρησης, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, πλην όμως μέχρι σήμερα δεν έχει επιβληθεί πρόστιμο λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της.

Συνεπώς, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα για την μη επιβολή προστίμου για την εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, **απαράδεκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας, καθόσον δεν προσβάλλεται με αυτή πράξη της φορολογικής αρχής που έχει εκδοθεί σε βάρος του, αλλά αναφέρεται σε ενδεχόμενο καταλογισμό προστίμου στο μέλλον.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 28/02/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθ. ειδοπ. /29-01-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της ΔΟΥ Λαμίας, ως προς τον χαρακτηρισμό της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με αριθ. καταχ. /29-01-2024) 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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.