ΕΛΛΗΝΙΚΗΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 03/06/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312350
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 1755

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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ..... κατά:

Α) των προσαυξήσεων με τις οποίες επιβαρύνθηκε ο φόρος που προέκυψε από την εκκαθάριση της, εκπροθέσμως υποβληθείσας, με αριθμό καταχώρησης ..... 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, και

Β) του πιθανού προστίμου για την εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω 1ης τροποποιητική δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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 αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, που εκδόθηκε συνεπεία της με αριθ. καταχ. ....., 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την οποία η προσφεύγουσα δήλωσε στον κωδικό 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς...» συνολικό ποσό ύψους 16.176,19 ευρώ, ενώ με την αρχική στον ίδιο κωδικό είχε δηλώσει ποσό 12.235,78 ευρώ και η διαφορά ποσού ύψους 3.940,41 ευρώ αφορά τακτικές αποδοχές, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 460,91 ευρώ, έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού 492,67 ευρώ. Το ως άνω ποσό των 3.940,41 ευρώ δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα την ....., γιατί η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε μεταγενέστερα, στις ..... Μετά τον καταλογισμό του φόρου ποσού 460,91 ευρώ, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ καταλόγισε τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ., λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω φόρου, από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά αφενός μεν να διαγραφούν οι προσαυξήσεις ποσού 132,47 ευρώ που της έχουν επιβληθεί, αφετέρου δε την απαλλαγή της από το πρόστιμο ύψους 100,00 ευρώ που θα προκύψει λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής αλλά και της διαφοράς του φόρου, καθώς το χρεωστικό της υπόλοιπο με την εκπρόθεσμη

τροποποιητική της δήλωση ξεπερνάει το ποσό των 100,00 ευρώ από την αρχική δήλωσή της, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν φέρει υπαιτιότητα για την εκπρόθεσμη υποβολή της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, καθώς ο αρμόδιος φορέας και πιο συγκεκριμένα ..... απέστειλε τη σχετική βεβαίωση ετεροχρονισμένα, μετά την περίοδο υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του ως άνω φορολογικού έτους και χωρίς να την ενημερώσει περί αυτού, με αποτέλεσμα να λάβει γνώση της διαδικασίας και των ποσών μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που της απεστάλη από την Α.Α.Δ.Ε. στις 29/01/2024.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 18 « Υποβολή φορολογικής δήλωσης » του 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 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 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 ενδιάμεσου 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 ..... και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από την προσφεύγουσα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την ....., με

βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών της.

Επειδή, η υποβολή της με αριθμό καταχώρησης ....., 1ης 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 Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ 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 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.» 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 3.940,41 ευρώ της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία

εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι την 30/10/2020 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 την υπόχρεη μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση η τελευταία 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 αριθμό καταχώρησης ....., 1η τροποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ. για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου, δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ενημέρωσής της, 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 καταχώρησης ....., 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα της φορολογουμένης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα υπέβαλε την ..... την με αριθμό καταχώρησης ..... 1η 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 της προσφεύγουσας για την απαλλαγή της από το πιθανό πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω 1ης τροποποιητική δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, **απαραδέκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας, καθόσον δεν προσβάλλεται με αυτή πράξη της φορολογικής αρχής που έχει εκδοθεί σε βάρος της, 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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της **.....** και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, ως προς τον χαρακτηρισμό της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με αριθμό καταχώρησης .....) ως εμπρόθεσμης ή, άλλως, εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα της φορολογουμένης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.