



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/07/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1973

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 10440 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο : 2131312382
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).
- 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- ε. 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 υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από 11/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου ΤΚ, κατά της με αριθ.

ειδοποίησης/30-01-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω αναφερόμενη πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Ε ΠΕΙΡΑΙΑ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, 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 τη με αριθμό ειδοποίησης/30-01-2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας τελικό χρεωστικό ποσό 507,60 ευρώ, αντί του αρχικού πιστωτικού 70,98 ευρώ που είχε προκύψει με την αρχική δήλωση.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 30-01-2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα έλαβε το έτος 2019 τακτικές αποδοχές από τον ΕΦΚΑ ποσού 4271,46 ευρώ που αφορούσαν το έτος 2019 και αναρτήθηκαν στις 30/10/2020. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα την 15-04-2020, διότι η ανάρτησή του από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη. Μετά τον καταλογισμό του επιπλέον φόρου που προέκυψε από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη διαγραφή των τόκων με τους οποίους επιβαρύνθηκε ο κύριος φόρος που προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησης/30-01-2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ισχυριζόμενη ότι την 15-04-2020, ημερομηνία κατά την οποία υπέβαλε εμπρόθεσμα την αρχική της δήλωση για το φορολογικό έτος 2019, δεν είχε ενημερωθεί το σύστημα με τις αποδοχές του Ηλεκτρονικού Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης και ως εκ τούτου δεν συμπεριλήφθηκαν στο φορολογητέο εισόδημά της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 – Υποβολή φορολογικής δήλωσης του Ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 – Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης του Ν.4987/2022, 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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 – Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του Ν.4987/2022, 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, 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, με τις διατάξεις της παρ. 1 της Α.1196/2020 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3581/28.08.2020), 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, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019 ήταν η 31/08/2020 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από την προσφεύγουσα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 15-04-2020, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών της.

Επειδή η υποβολή της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 30-01-2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, έγινε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής.

Επειδή, εν τούτοις, με την υπ' αριθ. 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 13 η Μαρτίου 2020 [...]

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον ΕΦΚΑ στο ΟΠΣ taxis, για τις αποδοχές ύψους 4271,46 ευρώ της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2019 που υπέβαλε εμπρόθεσμα η προσφεύγουσα, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε, εγκαίρως την υπόχρεο μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση 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 και ημερομηνία υποβολής 30-01-2024 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.4987/2022 για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου, δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/30-01-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ενημέρωσής της από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθμό καταχώρησης/30-01-2024 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 11/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜκαι συγκεκριμένα την **τροποποίηση** της με αριθμό ειδοποίησης/30-01-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ ως προς τον χαρακτηρισμό

της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ως εμπρόθεσμης ή, άλλως, εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**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.