



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 5.7.2024

Αριθμός απόφασης: 2060

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

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), εφεξής ΚΦΔ,

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

ε. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4.Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθ. δήλωσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά, κατά το μέρος που με αυτή βεβαιώθηκαν προσαυξήσεις (τόκοι) εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 ΚΦΔ του ποσού 33,28 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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 την με αρ. ειδοπ. και με αριθμό δήλωσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε ΠΕΙΡΑΙΑ, προέκυψε τελικό χρεωστικό αποτέλεσμα, ποσού 286,12 ευρώ, έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού 170,38 ευρώ, που είχε προκύψει με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 .

Η ως άνω 1^η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα διότι μετά την υποβολή της με αριθ. εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, αναρτήθηκε από τον Ε.Φ.Κ.Α. (Α.Φ.Μ.) στο σύστημα taxis την νέα βεβαίωση αποδοχών του έτους 2019 (φορολογικό έτος 2019), στην οποία περιλαμβάνεται επιπλέον το φορολογητέο ποσό των 478,30 ευρώ που καταβλήθηκε από τον ΕΦΚΑ και αφορά σε τακτικές αποδοχές, το οποίο δεν δηλώθηκε με την αρχική δήλωση, στον προσυμπληρωμένο κωδικό 301 του εντύπου Ε1 της δήλωσης, καθόσον δεν περιλαμβανόταν στην αρχική βεβαίωση αποδοχών, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών (φορολογικού) έτους 2019 του Taxisnet από τον ως άνω αρμόδιο φορέα έλαβε χώρα σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ανωτέρω υποβολής, και συγκεκριμένα την

Όπως αναφέρεται στο έγγραφο απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης βεβαιώθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τόκοι βάσει της παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ , ποσού 33,28 ευρώ. Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά τη διαγραφή των προσαυξήσεων που επιβλήθηκαν συνεπεία της υποβληθείσας 1^{ης} τροποποιητικής

δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, ήτοι τη διαγραφή των τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ, με τους οποίους επιβαρύνθηκε η διαφορά φόρου προς καταβολή που προέκυψε από την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου διότι η εκπρόθεσμη δήλωση έγινε όχι από δική του υπαιτιότητα αλλά λόγω καθυστερημένης ανάρτησης των αποδοχών από τον ασφαλιστικό φορέα ΕΦΚΑ, ο οποίος καθυστέρησε να την ενημερώσει, ως όφειλε, ώστε να υποβάλει εμπρόθεσμα την τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε, 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 Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε, 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 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε, 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 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 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, με τις διατάξεις της παρ. 1 της με αριθμό Α. 1156/24-06-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β΄ 2681/01-07-2020) ορίζεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 29^η Ιουλίου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 58 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«58. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31^η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28^η Αυγούστου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της με αριθμό απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β΄ 3581/28-08-2020) ορίζεται ότι:

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

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019 ήταν η 31^η-08-2020 και η υποβολή της με αριθ.αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, την, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή, η υποβολή της από και με αριθμό 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 έλαβε χώρα μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής.

Επειδή, εντούτοις, με τη με αριθμό Α. 1025/04-02-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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» (ΦΕΚ Β' 406/11-02-2020) ορίζεται 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 το 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 αρμόδιο φορέα (e - Ε.Φ.Κ.Α.) στο ΟΠΣ Taxis, για τις τακτικές αποδοχές ποσού ύψους 478,30 € του προσφεύγοντος, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι **μετά την 13^η Μαρτίου του έτους 2020**, και συγκεκριμένα την, και, ως εκ τούτου, το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε, βάσει της με αριθμό Α. 1025/04-02-2020 απόφασης 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 ημερομηνία υποβολής και

με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 ως εκπροθέσμως υποβληθείσα, 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 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίνεται ως εμπρόθεσμη, άλλως ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά ως προς το χαρακτηρισμό της οικείας (από και με αριθμό) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμης, άλλως εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη
της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του 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.