



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 18/01/2023

Αριθμός απόφασης: 181

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04.11.2022), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

β. 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)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ. ΤΚ, κατά της με αριθ. ειδοπ./29-08-2022 (Α.Χ.Κ./16,/7) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 (εισοδήματα 01/01/2016 – 31/12/2016), της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοπ./29-08-2022 (Α.Χ.Κ./16,/7) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 (εισοδήματα 01/01/2016 – 31/12/2016), η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθ. καταχ./29-08-2022, 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, ο οποίος δήλωσε στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς...» συνολικό ποσό ύψους 14.926,25 ευρώ προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό ύψους 1.013,32 ευρώ, έναντι του αρχικού πιστωτικού ποσού ύψους 122,88 ευρώ. Το ως άνω ποσό ύψους 1.013,32 ευρώ βεβαιώθηκε στις 29-08-2022 και έλαβε αριθμό χρηματικού καταλόγου/29-08-2022 και ΑΤΒ/29-08-2022, χωρίς ωστόσο να έχει γίνει πληρωμή αυτού μέχρι σήμερα από τον προσφεύγοντα, και ως εκ τούτου έχουν καταλογιστεί επιπλέον τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ύψους 473,43 ευρώ.

Σημειώνεται ότι στην εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος που έχει αναρτηθεί στο σύστημα TAXIS, αναγράφεται ποσό ύψους 5.970,90 ευρώ ως τακτικές αποδοχές από το Ι.Κ.Α., πλην όμως ο προσφεύγων με την ως άνω 1^η τροποποιητική δήλωση, όπως προαναφέρεται, δήλωσε ποσό ύψους 5.882,73 ευρώ, ως επίδομα ασθενείας, όπως ισχυρίζεται.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

1) να θεωρηθεί εμπρόθεσμη η με αριθ. ειδοπ./29-08-2022 (Α.Χ.Κ./16,/7) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 (εισοδήματα 01/01/2016 – 31/12/2016) και

2) να διαγραφούν οι προσαυξήσεις και τα τυχόν πρόστιμα προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σύμφωνα με την Α.1041/2019 και με την ΔΕΑΦ Α 1134702ΕΞ2019 οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα λόγω υπαιτιότητα του φορέα και όχι λόγω υπαιτιότητας του φορολογούμενου, θεωρούνται εμπρόθεσμες χωρίς πρόστιμα και τόκους εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον φορέα. Στην περίπτωση του όμως δεν μπορούσε να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση εντός του έτους, διότι δεν γνώριζε ότι μεταβλήθηκε το εισόδημα του, λόγω νέου ηλεκτρονικού αρχείου.

- Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1070/2020, όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. μηνιαίο ή ετήσιο αρχείο εκπρόθεσμα ή διορθώνεται αρχείο από οποιονδήποτε φορέα, τότε αυτός 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.

- Κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δεν ήταν προ συμπληρωμένο το ποσό των 5.970,90 ευρώ που αφορούσε επίδομα ασθένειας, ούτε είχε ενημερωθεί από το ΙΚΑ.

- Η φορολογική αρχή θα πρέπει να αποδείξει ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα με δικιά του ευθύνη, καθώς από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν αποδεικνύεται ότι ο φορέας τον ενημέρωσε για την έκδοση και ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της βεβαίωσης αποδοχών, ως όφειλε.

Επειδή, με το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ., με θέμα : « Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης » όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 397 παρ. 2 ν.4512/2018, 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...».*

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Α ΕΞ 2014/11.12.2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. και διευκρινίστηκε ότι τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.

Επειδή, με το άρθρο 67 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) με θέμα « Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» 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... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους... 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 ΠΟΛ.1094/28.06.2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2239/29.06.2017) ορίζεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 17 Ιουλίου 2017».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ.1106/14.07.2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2437/17.07.2017), ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016 ήταν η 21/07/2017.

Επειδή, με τις διατάξεις της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1025/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 618) 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 7. Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής... 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 8. Ημερομηνία υποβολής. 1. Για το φορολογικό έτος 2016 ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31 Μαρτίου 2017...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1083/2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκε ότι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών – συντάξεων.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, τη με αριθ. καταχ./2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό φόρου προς επιστροφή ύψους 122,88 ευρώ. Την 29/08/2022, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. καταχ., 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, κατά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ./29-08-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 1.013,32 ευρώ. Με την εν λόγω δήλωση, ο προσφεύγων προσ αύξησε τον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ» κατά το ποσό των 5.882,73 ευρώ, λόγω ανάρτησης, στο ΟΠΣ Taxis της βεβαίωσης αποδοχών από το ΙΚΑ (ΑΦΜ) και της ηλεκτρονικής πληροφόρησης της Φορολογικής Διοίκησης, σε χρόνο μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν αποδεικνύεται ότι το ΙΚΑ (ΑΦΜ), ως ασφαλιστικός φορέας, ενημέρωσε τον προσφεύγοντα εγκαίρως για την νέα αναρτηθείσα βεβαίωση αποδοχών του, όπως όφειλε βάσει των οριζόμενων στην ΠΟΛ.1025/2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 618).

Κατόπιν τούτου και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και νομιμότητας, δεν δύναται να εκληφθεί η 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα. Συνακόλουθα, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 53 του ΚΦΔ, για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου, δε δύναται να λογιστούν για

την περίοδο πριν από την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ενημέρωσής του από τον ασφαλιστικό του φορέα της αναρτηθείσας στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθ. καταχ./29-08-2022, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογουμένου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 21-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της με αριθ. ειδοπ...../29-08-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (αριθ. καταχ. δήλωσης), της Α.Α.Δ.Ε., ως προς το χαρακτηρισμό της οικείας υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμης ή άλλως, ως εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογουμένου.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς 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.