



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21-03-2023

Αριθμός απόφασης: 783

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: 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 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό 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 δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Πειραιά, οδός αρ., Τ.Κ., κατά της με ημερομηνία έκδοσης 27-10-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, βάσει της από 14-12-2021 και με αριθμό/2021 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του του οικείου οικονομικού έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

Επί της από 21-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε 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 (Α.Χ.Κ./3) οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, η οποία εκδόθηκε την 27-10-2022, βάσει της από 14-12-2021 και με αριθμό/2021 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υπαιτιότητας φορολογούμενου του οικείου οικονομικού έτους, προσδιορίστηκε:

α) για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος προς επιστροφή ποσού ύψους 882,58€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 προς επιστροφή ποσού ύψους 64,10€, ήτοι συνολικό ποσό προς επιστροφή ύψους 946,68€, και

β) για τη σύζυγό του σύνολο φόρου εισοδήματος προς καταβολή ποσού ύψους 183,36€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 προς καταβολή ποσού ύψους 6,46€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 189,82€,

οπότε προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του νέο πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 756,86€ έναντι προηγούμενου πιστωτικού ποσού φόρου ύψους 981,01€, ήτοι προσδιορίστηκε σε βάρος τους διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 224,15€, δεδομένου ότι κατά την εκκαθάριση της ως άνω 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υπολογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του προσαύξηση φόρου αποδείξεων της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ποσών ύψους 87,31€ και 85,85€, αντίστοιχα, καθώς και φόρος λόγω εκπροθέσμου ποσού ύψους 51,51€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Είναι υπάλληλος της Α.Ε. και με το κλείσιμο της εταιρείας το έτος 2013 εντάχθηκε στο πρόγραμμα επιδότησης του Ο.Α.Ε.Δ., λαμβάνοντας ως επιδότηση για το έτος 2013 το ποσό των 2.419,20€, το οποίο όμως επεστράφη δια συμψηφισμού βάσει της Κ.Υ.Α. 920/24-04-2017 (Β΄ 1387), λόγω της αναβίωσης της Α.Ε. και κατά συνέπεια και της σύμβασής του.
- Το έτος 2015 και το έτος 2020 υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 λόγω αναδρομικών που έλαβε κατά τα έτη 2014 και 2019, αντίστοιχα, και αφορούσαν στο έτος 2013, ενώ το έτος 2021 υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, προκειμένου να διαγράψει το ποσό του επιδόματος ανεργίας που είχε λάβει από τον Ο.Α.Ε.Δ. για το έτος 2013, καθώς το ποσό αυτό επιστράφηκε λόγω ανάκλησης της επιδότησης.
- Βάσει της ως άνω υποβληθείσας 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 224,15€, καθώς υπολογίστηκε αφενός προσαύξηση φόρου αποδείξεων συνολικού ποσού ύψους 173,16€, διότι το ποσό των αποδείξεων που είχε καταχωρηθεί στην αρχική δήλωση

φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 κάλυπτε το απαραίτητο ποσό δαπανών επί του δηλωθέντος εισοδήματος (25%), αλλά μετά από τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ίδιου οικονομικού έτους λόγω αναδρομικών προέκυψε διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού αποδείξεων, και αφετέρου φόρος λόγω εκπροθέσμου ποσού ύψους 51,51€.

- Ωστόσο, αφενός, στις περιπτώσεις που υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις με ανείσπρακτες αποδοχές προηγούμενων χρόνων δεν υπολογίζεται η προσαύξηση φόρου επί της διαφοράς μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού αποδείξεων, καθώς υπάρχει χρονική απόκλιση μεταξύ του χρόνου απόκτησης του εισοδήματος και είσπραξής του, και, αφετέρου, με βάση την Κ.Υ.Α. 920/24-04-2017 (Β' 1387), η οποία αφορά στην αναβίωση των συμβάσεων εργασίας των υπαλλήλων της Α.Ε. και τις φορολογικές εκκρεμότητες που προκύπτουν, οι σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος απαλλάσσονται από κάθε είδους επιβάρυνση ή πρόστιμο.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 9 «Υπολογισμός και καταβολή του φόρου» του Ν. 2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο οικονομικό έτος, ορίζεται ότι:

«2. Ο φόρος που προκύπτει με βάση την κλίμακα των μισθωτών και συνταξιούχων της παραγράφου 1 μειώνεται:

α) Για εισόδημα μέχρι και είκοσι μία χιλιάδες (21.000) ευρώ κατά δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ. Εφόσον ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ το ποσό μείωσης περιορίζεται στο ποσό του φόρου.

β) Για εισόδημα πάνω από είκοσι μία χιλιάδες (21.000) ευρώ το ποσό μείωσης της περίπτωσης α' περιορίζεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ εισοδήματος και μέχρι εξαντλήσεως του ποσού των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ. Προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών ή σε χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του ή τα τέκνα που τους βαρύνουν. Στις πιο πάνω δαπάνες περιλαμβάνονται αγαθά και υπηρεσίες που ανήκουν στις ομάδες 1, 2, 3, 4 (μόνο υπηρεσίες και είδη επισκευής και συντήρησης κατοικίας), 5, 7 (μόνο μεταφορές πραγμάτων, συντήρηση και επισκευή αυτοκινήτου - μοτοσυκλέτας, ανταλλακτικά αυτοκινήτου, λιπαντικά - αντιψυκτικό, μίσθωση ταξί, καύσιμα οχήματος), 9 (εκτός από εισφορές Ε.Ρ.Τ. και συνδρομητικής τηλεόρασης), 10 (μόνο δίδακτρα φροντιστηρίων και ξένων γλωσσών), 11 και 12 (εκτός κάθε είδους ασφάλισης), όπως ορίζονται στη σχετική ταξινόμηση για το Γενικό Δείκτη Τιμών Καταναλωτή της ΕΛ.ΣΤΑΤ.. Σε καμία περίπτωση δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, η καταβαλλόμενη διατροφή, οι δωρεές και οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του δηλούμενου και φορολογούμενου με την κλίμακα της παραγράφου αυτής ατομικού εισοδήματος. Το ποσό των αποδείξεων που προσκομίζεται δεν απαιτείται να υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) ευρώ. Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί γίνονται αποδεκτές μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση, λογίζονται συνολικά και για τους δύο συζύγους και επιμερίζονται μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου αυτής ατομικό εισόδημα.

Στην περίπτωση που δεν προσκομίζεται το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων αγορών, τότε ο φόρος προσαυξάνεται κατά τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου ποσού αποδείξεων, με ανώτατο όριο τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) ευρώ και του προσκομισθέντος ποσού

αποδείξεων, η οποία πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 22%. Εξαιρούνται της υποχρέωσης προσκόμισης αποδείξεων οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας, σε ψυχιατρικά καταστήματα και οι φυλακισμένοι.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 2 «Ρυθμίσεις σχετικά με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του Ν. 4281/2014 ορίζεται ότι:

«6. Οι δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994, καθώς και τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, που αφορούν το οικονομικό έτος 2014, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του φόρου σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 α του ίδιου άρθρου και νόμου, ακόμη και στην περίπτωση που συμπεριληφθούν σε εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 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.».

Επειδή, με τη με αριθμό Α. 1034/09-03-2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του Ν. 4172/2013 (Α' 167)» (ΦΕΚ 1098/τ. Β' /11-03-2022) ορίζεται ότι:

«...»

Άρθρο 3

Πράξεις Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου

...

3. Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση την αρχική ή τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ή με βάση κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 32 ΚΦΔ.

Η πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 34 ΚΦΔ.

...

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

...

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. ...

6. α. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, όχι λόγω υπαιτιότητας του

δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην ΑΑΔΕ, μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη/αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, **θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα. ...**

...

7. Οι ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράχθηκαν το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται [όπως βεβαίωση από πιστοποιημένο λογιστή-φοροτεχνικό βάσει αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων (Α.Π.Δ.) του ασφαλιστικού φορέα, κ.λπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από τις οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανείσπρακτες, δικαστική απόφαση, κ.α.], υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται. Οι τροποποιητικές δηλώσεις, με τις οποίες δηλώνονται οι ως άνω αποδοχές, **θεωρούνται εμπρόθεσμες, εφόσον υποβληθούν εντός του έτους χορήγησης της ετήσιας βεβαίωσης αποδοχών.**

...

Σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις που υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις με ανείσπρακτες αποδοχές προηγούμενων χρόνων, **δεν υπολογίζεται η προσαύξηση φόρου επί της διαφοράς μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού αποδείξεων, επειδή υπάρχει χρονική απόκλιση μεταξύ του χρόνου απόκτησης του εισοδήματος και είσπραξής του. ...».**

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο σύστημα TAXIS, για το οικονομικό έτος 2014:

α) την 19-06-2014, ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, υπέβαλε, από κοινού με τη σύζυγό του, **εμπρόθεσμα**, τη με αριθμό/2014 αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στο έντυπο Ε1 της οποίας δήλωσαν στους κωδικούς 301 και 302 («Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ.») ποσά ύψους 6.916,00€ και 14.646,32€, αντίστοιχα, στους κωδικούς 313 και 314 [«Φόρος που αναλογεί σε μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 4Α)»] ποσά ύψους 544,41€ και 1.076,19€, αντίστοιχα, και στους κωδικούς 315 και 316 [«Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 4Α)»] ποσά ύψους 536,24€ και 1.060,05€, αντίστοιχα, βάσει των σχετικών βεβαιώσεων αποδοχών, όπως αυτές είχαν αναρτηθεί στην ΑΑΔΕ. Επιπλέον, ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 661 («Επίδομα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ.») του εντύπου Ε1 της ανωτέρω αρχικής δήλωσης ποσό ύψους 2.419,20€, το οποίο έλαβε κατά το έτος 2013 από τον Ο.Α.Ε.Δ. ως επιδότηση από υπαγωγές σε προγράμματα του εν λόγω Οργανισμού κατόπιν απόλυσής του από την Α.Ε. (όπως προκύπτει και από την προσκομισθείσα μεταγενεστερώς εκδοθείσα από 02-05-2017 βεβαίωση του Ο.Α.Ε.Δ. για το χρονικό διάστημα από 01-01-2013 έως 31-12-2013).

Προκειμένου δε να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994, συμπληρώθηκε στον κωδικό 049 [Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ. 2 άρθρο 9 ΚΦΕ) του εντύπου Ε1 της ως άνω αρχικής δήλωσης συνολικό ποσό δαπανών αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών ύψους 6.598,64€, το οποίο υπερκάλυπτε το οριζόμενο βάσει της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 απαιτούμενο ποσό αποδείξεων (ήτοι ποσοστό 25% επί του δηλούμενου και φορολογούμενου ατομικού εισοδήματος).

Βάσει της ανωτέρω με αριθμό/2014 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας

εισοδήματος εκδόθηκε την 19-06-2014 η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Π.Κ./5817) με την οποία προσδιορίστηκε ποσό επιστροφής ύψους 548,67€.

β) εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε **εμπρόθεσμα**:

i) τη με αριθμό/2015 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά αποδοχών που έλαβε το έτος 2014 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο φορέα το έτος 2015 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 01-01-2014 έως 31-12-2014 και αφορούν στο οικονομικό έτος 2014, συμπεριλαμβάνοντας στους κωδικούς 301 («Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ.»), 313 [«Φόρος που αναλογεί σε μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 4Α)»] και 315 [«Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 4Α)»] του εντύπου Ε1 αυτής πρόσθετα ποσά ύψους 1.643,77€, 328,75€ και 323,82€, αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, το δηλωθέν ποσό εισοδημάτων από μισθούς του κωδικού 301 ανήλθε στα 8.559,77€ χωρίς να μεταβληθεί το δηλωθέν ποσό δαπανών αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών ύψους 6.598,64€ του κωδικού 049.

ii) την 31-12-2020, τη με αριθμό/2020 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά αποδοχών που έλαβε το έτος 2019 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο φορέα το έτος 2020 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 01-01-2019 έως 31-12-2019 και αφορούν στο οικονομικό έτος 2014, συμπεριλαμβάνοντας στους κωδικούς 301 («Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ.»), 313 [«Φόρος που αναλογεί σε μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 4Α)»] και 315 [«Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις (περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 4Α)»] του εντύπου Ε1 αυτής πρόσθετα ποσά ύψους 6.336,87€, 1.287,43€ και 1.268,12€, αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, το δηλωθέν ποσό εισοδημάτων από μισθούς του κωδικού 301 ανήλθε στα 14.896,64€ χωρίς να μεταβληθεί το δηλωθέν ποσό δαπανών αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών ύψους 6.598,64€ του κωδικού 049.

Βάσει των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκαν: i) την 16-09-2016 η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Π.Κ.) με την οποία προσδιορίστηκε τελικό πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 872,49€ και ii) την 20-05-2021 η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Π.Κ.) με την οποία προσδιορίστηκε νέο πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 981,01€, αντίστοιχα, χωρίς να υπολογιστεί, και στις δύο περιπτώσεις, **προσαύξηση φόρου αποδείξεων**, εφόσον, σύμφωνα με εσωτερική οδηγία, ο υπάλληλος που διενεργεί την εκκαθάριση επιλέγει υποχρεωτικά το πεδίο με την ένδειξη «αναδρομικά μισθωτών υπηρεσιών», ώστε να μην μεταβάλλεται το απαιτούμενο ποσό των αποδείξεων αγορών, γεγονός που θα είχε ως αποτέλεσμα και την προσαύξηση του φόρου (σχετικό το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12 Α ΕΞ 2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών προς τη Δ.Ο.Υ. Γ Πειραιά).

γ) την 14-12-2021, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμό/2021 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να διαγράψει το ποσό του επιδόματος ανεργίας που είχε λάβει από τον Ο.Α.Ε.Δ. για το έτος 2013 κατόπιν απόλυσής του από την Ε.Ρ.Τ. Α.Ε. και το οποίο επιστράφηκε λόγω ανάκλησης της επιδότησης, μηδενίζοντας το δηλωθέν στον κωδικό 661 του εντύπου Ε1 αυτής επίδομα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ. ποσού ύψους 2.419,20€, ως όφειλε, βάσει της από 03-11-2021 βεβαίωσης του Ο.Α.Ε.Δ. για το χρονικό διάστημα από 01-01-2013 έως 31-12-2013, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της από 24-02-2021 Απόφασης ανάκλησης επιδότησης του εν λόγω Οργανισμού (Ο.Α.Ε.Δ.), η οποία εκδόθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στη με αριθμό/24-04-2017 Κ.Υ.Α. (Β' 1387) περί «Ρύθμισης διαδικασίας προσδιορισμού εκκρεμών οικονομικών απαιτήσεων που προκύπτουν

από την αναβίωση των συμβάσεων εργασίας ή έμμισθης εντολής του προσωπικού της Α.Ε.», τις οποίες και προσκομίζει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του. Η εν λόγω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος καταχωρήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά ως «**εκπρόθεσμη (89 μήνες)**».

Συνεπεία της ανωτέρω με αριθμό/2021 **εκπρόθεσμης** 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε την 27-10-2022 η προσβαλλόμενη με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./3) με την οποία προσδιορίστηκε νέο πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 756,86€.

δ) τέλος, την 17-11-2022, ο προσφεύγων υπέβαλε **εμπρόθεσμα** τη με αριθμό/2022 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά εισοδήματα αυτοτελώς φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα του φόρου που έλαβε το έτος 2021 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο φορέα το έτος 2022 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 01-01-2021 έως 31-12-2021 και αφορούν στο οικονομικό έτος 2014, δηλώνοντας στον κωδικό 659 («Εισοδήματα του 2013 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.») του εντύπου Ε1 αυτής ποσό ύψους 48,47€.

Βάσει της ως άνω με αριθμό/2022 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε την 17-01-2023 (ήτοι κατόπιν υποβολής της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με την οποία προσδιορίστηκε νέο πιστωτικό ποσό φόρου ύψους 756,86€ (ήτοι δεν προέκυψε διαφορά φόρου).

Επειδή, δεδομένου ότι τόσο η σχετική Απόφαση ανάκλησης επιδότησης του Ο.Α.Ε.Δ., όσο και η βεβαίωση του εν λόγω Οργανισμού (Ο.Α.Ε.Δ.) για το χρονικό διάστημα από 01-01-2013 έως 31-12-2013, η οποία εκδόθηκε συνεπεία αυτής, **φέρουν ημερομηνίες έκδοσης την 24-02-2021 και την 03-11-2021**, αντίστοιχα (ήτοι εντός του έτους 2021), η με αριθμό/2021 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 14-12-2021, ήτοι εντός του ίδιου ως άνω έτους (2021), είναι **εμπρόθεσμη** και κατά συνέπεια **εσφαλμένα καταχωρήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά ως «εκπρόθεσμη (89 μήνες)»**, με αποτέλεσμα να υπολογιστεί λανθασμένα κατά την εκκαθάριση αυτής φόρος λόγω εκπροθέσμου (ποσού ύψους 51,51€) και εσφαλμένα να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού.

Επειδή, επιπλέον, στο πλαίσιο της ως άνω εσφαλμένως καταχωρισθείσας ως «εκπρόθεσμης» δήλωσης, ενεργοποιήθηκαν κατά την εκκαθάριση αυτής οι προπαρατεθείσες διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 2 του Ν. 4281/2014 σύμφωνα με τις οποίες «**οι δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ... που αφορούν το οικονομικό έτος 2014, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του φόρου σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 α του ίδιου άρθρου και νόμου, ακόμη και στην περίπτωση που συμπεριληφθούν σε εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος**» και, ως εκ τούτου, το ποσό των αποδείξεων δαπανών που απαιτείται να προσκομισθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994, **λανθασμένα υπολογίστηκε εκ νέου** επί του συνολικού εισοδήματος του προσφεύγοντος (και της συζύγου του), ήτοι επί των αρχικώς εμπροθέσμως δηλωθέντων μισθών, αλλά και επί των μεταγενεστέρως με τροποποιητικές επίσης εμπροθέσμως δηλωθέντων αναδρομικών που έλαβε κατά τα έτη 2014 και 2019 και αφορούσαν στο έτος 2013 (οικονομικό έτος 2014), **με αποτέλεσμα να προκύψει εσφαλμένα**, μετά τον επιμερισμό, για τα εισοδήματα του

προσφεύγοντος, προσαύξηση φόρου αποδείξεων της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ποσού ύψους 87,31€ και για τα εισοδήματα της συζύγου του, προσαύξηση φόρου αποδείξεων της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ποσού ύψους 85,85€.

Επειδή, συνοψίζοντας, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, η από 14-12-2021 και με αριθμό/2021 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του οικείου οικονομικού έτους της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Έ Πειραιά, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα εμπρόθεσμα και συνεπώς α) εσφαλμένα εκδόθηκε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού αντί πράξης διοικητικού προσδιορισμού και β) λανθασμένα κατά την εκκαθάριση αυτής υπολογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του προσαύξηση φόρου αποδείξεων της παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 και φόρος λόγω εκπροθέσμου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των προβαλλόμενων από τον προσφεύγοντα λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 21-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και τη διενέργεια από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Έ Πειραιά νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.