



Καλλιθέα, 04/05/2023
Αριθμός απόφασης: 311

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).
- δ. της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009 /25-11-2022).
1. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του - Υπουργείου Οικονομικών.
2. 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.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά της με αριθ. Ειδοπ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, 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 ειδοποίησηςΠράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας τελικό χρεωστικό ποσό 1.336,44 ευρώ, αντί του αρχικού μηδενικού ποσού που είχε προσδιοριστεί με την αρχική της δήλωση. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν τακτικές αποδοχές – παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα, έλαβε το έτος 2018 παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 ποσού 3.816,84 ευρώ. Το ποσό αυτό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα την, γιατί η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη. Μετά τον καταλογισμό του επιπλέον ποσού φόρου 1.336,44 ευρώ, η Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ επέβαλε τόκους του άρθρου 53 του ν. 4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη διαγραφή του διοικητικού προστίμου της τροποποιητικής δήλωσης (που θα βεβαιωθεί) και τη διαγραφή των τόκων του άρθρου 53 του ν. 4174/2013, με τους οποίους επιβαρύνθηκε ο κύριος φόρος που προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησηςΠράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Την ημερομηνία υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (.....) δεν είχαν αναρτηθεί από τον εργοδότη της οι παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 ύψους 3.816,84 ευρώ στην εικόνα αποδοχών 2018 της και ως εκ τούτου δεν συμπεριλήφθηκαν στο δηλωθέν εισόδημά της. Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα δεν έλαβε ειδοποίηση από τον εργοδότη της ώστε να προβεί εμπροθέσμως σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 – Υποβολή φορολογικής δήλωσης του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε την επίμαχη περίοδο, 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 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 – Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε το φορολογικό έτος 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.

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, με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 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. (ν.4174/2013) 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 67 – Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε το υπό κρίση φορολογικό έτος, 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 την υπ' αριθ. Α. 1211/2019 Απόφαση με θέμα: « *Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013*» της Υφυπουργού Οικονομικών, προβλέπεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται μέχρι την 29η Ιουλίου 2019.»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 έληγε την 29/7/2019 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από την προσφεύγουσα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 02/07/2019, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών της.

Επειδή, εν τούτοις, με την υπ' αριθ. Α. 1009/ 2019 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 2018.*» 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 τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο άρθρο 6 της παρούσας.

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 2018 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 28η Φεβρουαρίου 2019.».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από την επιχείρηση, στο ΟΠΣ taxis, για τις παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ύψους 3.816,84 ευρώ, της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι μετά την 28 Φεβρουαρίου 2019, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2018 που υπέβαλε εμπρόθεσμα η προσφεύγουσα, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι η ως άνω επιχείρηση και εργοδότης της προσφεύγουσας κατά το ελεγχόμενο έτος ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της Α. 1009/ 2019, 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 και ημερομηνία υποβολής 20/12/2022, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, 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 ειδοποίησηςΠράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ενημέρωσης της, από τον εργοδότη της ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών για τις παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθμό καταχώρησης υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα της φορολογούμενης.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, ως προς τον χαρακτηρισμό της εν λόγω 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.