



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/5/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1201**

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/υση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604576  
**E-mail** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr), [a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@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 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,
  - γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/ 27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθ. δήλωσης ..... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕφΠ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Η με αριθ. δήλωσης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφΠ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕφΠ, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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:

## **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Με την με αριθ. δήλωσης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 6.989,33€, έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου, ύψους 6.614,60€, ήτοι **επιπλέον ποσό φόρου 374,33€** (6.989,33€ - 6.614,60€), με τον χαρακτηρισμό της υποβληθείσας 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ ως εκπρόθεσμης κατά 36 μήνες. Συγκεκριμένα, την 19-1-2023, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθ. ....1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, στην οποία πρόσθεσε στον κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2, 3)» του εντύπου Ε1 ποσό 999,26€, κατόπιν ηλεκτρονικής ανάρτησης στην ΑΑΔΕ από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα βεβαίωσης αποδοχών σε χρόνο μεταγενέστερο από την ημερομηνία λήξης υποβολής της αρχικής δήλωσης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την τροποποίηση της ανωτέρω προβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ και συγκεκριμένα να μην του καταλογιστούν τόκοι εκπρόθεσμης υποβολής ποσού 98,48€, επί του επιπλέον οφειλόμενου ποσού φόρου των 374,33€, καθότι ο αρμόδιος ασφαλιστικός φορέας ανήρτησε την βεβαίωση αποδοχών σε χρόνο μεταγενέστερο από την ημερομηνία λήξης υποβολής της αρχικής δήλωσης, της οποίας δεν έλαβε γνώση.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις 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.

2. ...

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), ως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι: «[...]

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του

φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

[...]

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 ΠΟΛ.1138/2018 «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1121/2018 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 26.7.2018, παρατείνεται μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1068/2018 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

[...]

5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1045/2018 «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 2017» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2017, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο

με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

[...]

## **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.».**

**Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1083/2018 «Τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται λόγω επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών από μισθωτή εργασία και συντάξεις» αναφέρεται ότι: «5. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή επέστρεψε στον εργοδότη αποδοχές ως αχρεωστήτως καταβληθείσες, είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα:**

**α) Στην περίπτωση της επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθεισών αποδοχών ή συντάξεων, δεν δύναται προ της ολοσχερούς εξόφλησης αυτών να εκδοθούν και να χορηγηθούν βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων προκειμένου για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προηγούμενων ετών.**

**β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές 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. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη προς συμψηφισμό παρακρατούμενοι και προκαταβληθέντες φόροι, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία παραγραφής για τον συμψηφισμό αυτών άρχεται από το τέλος του έτους χορήγησης της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών και όχι από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης, δεδομένου ότι πριν από την έκδοση της διορθωτικής βεβαίωσης δεν ήταν δυνατή η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης.**

**γ) Για την καταβολή του φόρου που προκύπτει από τυχόν χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και επόμενων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ.6 του άρθρου 67 του ν.4172/2013, ενώ για χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2014 (χρήση 2013) και προηγούμενων ισχύουν οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 10 του άρθρου 9 του ν.2238/1994.»**

**Επειδή, ο προσφεύγων στις 29-7-2018 προέβη σε εμπρόθεσμη υποβολή της με αριθ. δήλωσης ..... αρχικής δήλωσης ΦΕφΠ, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. .... πράξη**

διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, βάσει της οποίας προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 6.614,60€.

**Επειδή**, την 19-1-2023, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, στην οποία πρόσθεσε στον κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2, 3)» του εντύπου Ε1 ποσό 999,26€, κατόπιν ηλεκτρονικής ανάρτησης στην ΑΑΔΕ από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα βεβαίωσης αποδοχών σε χρόνο μεταγενέστερο από την ημερομηνία λήξης υποβολής της ανωτέρω αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ. Συνεπεία της ανωτέρω 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, βάσει της οποίας προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 6.989,33€, ήτοι **επιπλέον ποσό φόρου 374,33€**.

**Επειδή**, η ηλεκτρονική ανάρτηση στον ιστότοπο της ΑΑΔΕ από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα διενεργήθηκε στις 28/11/2019 και ώρα 11:43:52.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν ενημερώθηκε από τον ανωτέρω αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα αναφορικά με το γεγονός ότι έχει εκδοθεί νέα βεβαίωση αποδοχών, προκειμένου εν συνεχεία να προβεί σε εμπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το οικείο φορολογικό έτος.

Κατόπιν τούτου και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και νομιμότητας και λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1083/2018 δεν δύναται να εκληφθεί η 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2017, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί μη ενημέρωσής του από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα αναφορικά με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα στην ΑΑΔΕ βεβαίωσης αποδοχών, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται δεκτός.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και συγκεκριμένα την **τροποποίηση** της με αριθ. δήλωσης ..... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, ως προς τον χαρακτηρισμό της οικείας υποβληθείσας 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ ως εμπρόθεσμης και ως εκ τούτου, τον μη καταλογισμό τόκων εκπρόθεσμης υποβολής ποσού 98,48€.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.