



Καλλιθέα, 9/6/2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 597

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

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 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... της ....., κατοίκου ..... κατά της με αριθμ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, κατά το μέρος που αφορά σε προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής αρθ.53 του ΚΦΔ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ. δήλωσης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, προέκυψε τελικό χρεωστικό αποτέλεσμα, ποσού 92,20 ευρώ.

Η ως άνω 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα, διότι μετά την υποβολή της με αριθ. .... εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, αναρτήθηκε στο σύστημα taxis νέα βεβαίωση αποδοχών του έτους 2014 (φορολογικό έτος 2014) στην οποία περιλαμβάνεται επιπλέον το φορολογητέο ποσό των 191,88 ευρώ που καταβλήθηκε από το ΙΚΑ, που 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.

Λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης βεβαιώθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας βάσει της παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ προσαυξήσεις και τόκοι ποσού 51,60 €, για 89 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά τη ακύρωση, κατά το μέρος που επιβλήθηκαν τόκοι (πρόστιμα) εκπρόθεσμης καταβολής επί του προσδιορισθέντος φόρου εισοδήματος βάσει της υποβληθείσας 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2014, ισχυριζόμενη ότι η εκπρόθεσμη υποβολή δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα, αλλά σε καθυστερημένη ανάρτηση από τον ασφαλιστικό φορέα ΙΚΑ νέας τροποποιημένης βεβαίωσης αποδοχών, ο οποίος και ουδέποτε την ενημέρωσε, ως όφειλε, ενώ η τροποποιημένη βεβαίωση αποδοχών φορολογικού έτους 2014 περιήλθε εις γνώση της στις ....., οπότε και έλαβε σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα από την ΑΑΔΕ περί υποχρέωσης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης για αποδοχές του φορολογικού έτους 2014.

**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.»

Περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1130/2015 με θέμα: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1151/14.7.2015, την ΠΟΛ.1183/20.8.2015 την ΠΟΛ.1184/21.8.2015 και την ΠΟΛ.1198/3.9.2015, ορίζεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.

**Επειδή**, στην ΠΟΛ.1088/17.4.2015 με θέμα «2.Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» αναφέρεται ότι:

«Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων (ΠΟΛ.1051/19.2.2015) που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ., προσυμπληρώνονται τα εισοδήματα και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης. Ο φορολογούμενος ενημερώνεται (μέσω πίνακα) για τα ποσά των εισοδημάτων και των φόρων ανά εργοδότη - ασφαλιστικό φορέα.»

**Επειδή**, με την υπ' αριθ ΠΟΛ. 1274/30.12.2015 της Γ.Γ.Δ.Ε. 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 2014» 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 5

Τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2015, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (TAXISnet) και ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα)

#### Άρθρο 7

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 παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ «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** στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλλε εμπρόθεσμα στις ..... την με αριθ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών της και τα οποία ήταν προσυμπληρωμένα στους οικείους κωδικούς της δήλωσης.

**Επειδή** ωστόσο από την εικόνα αποδοχών έτους 2014, όπως αυτή εμφανίζεται στο TAXISNET προκύπτει η ανάρτηση επιπλέον ποσού αποδοχών ύψους 191,88 ευρώ που καταβλήθηκε από το ΙΚΑ, που αφορά σε τακτικές αποδοχές, το οποίο δεν συμπεριελήφθη στην αρχική εικόνα αποδοχών και συνεπώς δεν ήταν προσυμπληρωμένο στον οικείο κωδ. 301 κατά την υποβολή της από ..... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Εξ αυτού του λόγου, όπως επικαλείται η προσφεύγουσα, στις ..... έλαβε ειδοποίηση για την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2014 προκειμένου να συμπεριλάβει και το ως άνω ποσό αποδοχών από το ΙΚΑ ύψους 191,88 στην δήλωση του οικείου έτους.

Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στην πρόσκληση της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), προχώρησε στην υποβολή της απαιτούμενης τροποποιητικής δήλωσης με βάση την νεότερη ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ των βεβαιώσεων των αποδοχών για το φορολογικό έτος 2014 από το ΙΚΑ, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε, βάσει της με αριθμ. ειδοποίησης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

φορολογικού έτους 2014, τελικό χρεωστικό αποτέλεσμα, ποσού 92,20 ευρώ ,επί του οποίου καταλογίστηκαν επιπλέον τόκοι του αρθ. 53 ν. 4174/2013 ύψους 51,60 €, για 89 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής.

**Επειδή** με την παρούσα η προσφεύγουσα επικαλείται, ότι για το ποσό ύψους 191,88 €, που του καταβλήθηκε, το ΙΚΑ ουδέποτε την ενημέρωσε,ως όφειλε, ώστε να υποβάλλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση, ενώ έλαβε γνώση των τροποποιημένης βεβαίωσης αποδοχών φορολογικού έτους 2014 ηλεκτρονικά από το TAXISNET στις ..... μετά από σχετική ειδοποίηση από την ΑΑΔΕ, οπότε και προέβη στην υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης. Συνεπώς η εν λόγω εκπρόθεσμη υποβολή δεν έγινε από δική της υπαιτιότητα αλλά λόγω καθυστερημένης ανάρτησης των αποδοχών από τον ασφαλιστικό φορέα το ΙΚΑ, για την οποία ουδέποτε ενημερώθηκε.

**Επειδή** το εν λόγω ποσό των 191,88 €, το οποίο αφορά σε τακτικές αποδοχές που καταβλήθηκαν από το ΙΚΑ, χωρίς όμως να προκύπτει ο χρόνος ανάρτησής τους από τον ασφαλιστικό φορέα που είναι υπόχρεος για την καταβολή τους, ούτε πότε έλαβε γνώση αυτής η προσφεύγουσα, ως δικαιούχος των εν λόγω αποδοχών.

**Επειδή** από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η σχετική βεβαίωση αποδοχών από το ΙΚΑ στο ΟΠΣ «taxis», για τις τακτικές αποδοχές ύψους 191,88 €, αναρτήθηκε μετά την υποβολή από την προσφεύγουσα της με αριθ. .... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, και συνεπώς το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε εμπρόθεσμα η προσφεύγουσα, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας να ενημέρωσε εγκαίρως την υπόχρεο, ως όφειλε βάσει της ΠΟΛ.1274/2015, μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση η τελευταία να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση. Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη έγκαιρης ενημέρωσής της από το ΙΚΑ ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω και στα πλαίσια των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, δε δύναται να εκληφθεί ως εκπρόθεσμη η με αριθμό καταχώρησης ..... 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, και συνεπώς 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 αριθμ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της .....και την τροποποίηση της με αριθμό δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας ως προς τον χαρακτηρισμό της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (με αριθμό καταχώρησης ..... ) ως εμπρόθεσμης ή, 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 Υποδ/νσης Επανεξέτασης**

**Γραμμάτω Σκούρα**

**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.