



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 11-05-2023

Αριθμός απόφασης: e168

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@.aade.gr

Url : www.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 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου(**elenxis**) ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ** κατοίκουεπί της οδού αριθ....., Τ.Κ., κατά:α) της με αριθ. Ειδοπ./19-12-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2016 και β) της με αριθ. Ειδοπ./10-01-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

5. Τις προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **16/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου(**elenxis**) ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, 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:

Με την αριθ. ειδοποίησης/19-12-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, η οποία εκδόθηκε συνεπεία υποβολής της με αριθ...../2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για τη δήλωση αμοιβών από τον ΕΦΚΑ ύψους 168,35 €, βεβαιώθηκε σε βάρος του χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 46,59 € και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν επιπλέον και τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ύψους 16,33 €, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής αυτών.

Με την αριθ. ειδοποίησης/10-01-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, η οποία εκδόθηκε συνεπεία υποβολής της με αριθ./2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για τη δήλωση τακτικών αποδοχών από τον ΕΦΚΑ ύψους 3.549,00 €, βεβαιώθηκε σε βάρος του χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 852,43€ και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν επιπλέον και τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ύψους 162,87 €, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής αυτών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής, ισχυριζόμενος ότι η καθυστέρηση πληρωμής του ποσού κυρίου φόρου εισοδήματος που προέκυψε με την αριθ. ειδοποίησης/19-12-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και την με αριθ. ειδοποίησης/10-01-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, διότι ο ΕΦΚΑ, είχε αναρτήσει τις βεβαιώσεις, μετά την υποβολή της με αριθ.καταχ./αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και της με αριθ.καταχ./αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

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 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, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013, ως 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 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, με το άρθρο 67 του ν.4987/2022 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 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 19/06/2017, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1121/2018, παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, μέχρι την 26η Ιουλίου 2018.

Επειδή, στη συνέχεια, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1138/2018: «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, παρατάθηκε μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2017 ήταν η 30/07/2018 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 05/06/2018, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή, εν τούτοις, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1025/2017 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 2016» 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 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

[...]

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 8

Ημερομηνία υποβολής

1. Για το φορολογικό έτος 2016 ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31 Μαρτίου 2017 [...]

Επειδή περαιτέρω, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1045/2018 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 2017» 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 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

[...]

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 8

Ημερομηνία υποβολής

11. Για το φορολογικό έτος 2017 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 30ή Μαρτίου 2018.[...]

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση των σχετικών βεβαιώσεων αποδοχών από τον ΕΦΚΑ στο ΟΠΣ taxis, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική

ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι μετά την 31 Μαρτίου 2017 και την 30 Μαρτίου 2018, δεδομένου ότι τα εν λόγω ποσά των 168,35 ευρώ και των 3.549,00 ευρώ δεν ήταν προσυμπληρωμένα στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2016 και 2017 αντίστοιχα που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της ΠΟΛ.1025/2017, εγκαίρως τον υπόχρεο μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση ο τελευταίος 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 19/12/2022 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 και η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 10/01/2023 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 ως εκπροθέσμως υποβληθείσες 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 ειδοποίησης/19-12-2022, φορολογικού έτους 2016 και της με αριθμό ειδοποίησης/10-01-2023 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ενημέρωσής του από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και οι με αριθμούς καταχώρησης/2022 και/2023 υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κρίνονται ως εμπρόθεσμες, άλλως, ως εκπρόθεσμες χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από **16/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου(**elenxis**) ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα, την τροποποίηση: α) της με αριθ. ειδοποίησης/19-12-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. Καταχ./19-12-2022 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2016 και β) της με αριθ. ειδοποίησης/10-01-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. Καταχ./10-01-2023 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2017 ως προς τον χαρακτηρισμό των οικείων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμων, άλλως ως εκπρόθεσμων χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.