



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13.02.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
336 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙΝΟΜΙΚΗΣ  
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 336

**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10  
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
e-mail : [ded.thess@aade.gr](mailto:ded.thess@aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../27.09.2022

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (αρ. δήλωσης .....), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης ...../27.09.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., 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 υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../27.09.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, με αρ. χρηματικού καταλόγου ....., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό 247,39€ έναντι αρχικού μηδενικού ποσού με τον χαρακτηρισμό της υποβληθείσας δήλωσης ως εκπρόθεσμης (κατά 63 μήνες). Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά, την 27/09/2022, την με α/α καταχώρισης ..... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, στην οποία πρόσθεσε στον κωδ. 301 [Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ] ποσό 680,70€, κατόπιν ανάρτησης στο ΟΠΣ Taxis από τον ασφαλιστικό της φορέα βεβαίωσης αποδοχών.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να μην καταλογιστούν τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής στον φόρο εισοδήματος συνολικού ποσού 110,16€, που προέκυψαν από την υποβολή της προαναφερθείσας τροποποιητικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2016, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο ασφαλιστικός της φορέας ανήρτησε την βεβαίωση αποδοχών μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης στις 29/05/2017, για την οποία ουδέποτε ενημερώθηκε. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυποβάλλει σχετική βεβαίωση του e-ΕΦΚΑ ότι η ανάρτηση στο ΟΠΣ Taxis πραγματοποιήθηκε την 01/06/2017 και όπως επισημαίνει ουδέποτε έλαβε αυτήν σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή.

**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.4172/2013 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.

**Επειδή**, με τις διατάξεις της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1025/2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 618) 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 7. Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής... 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**, με την ΠΟΛ.1083/2018 διευκρινίστηκε ότι τροποποιητικές δηλώσεις 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.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την 29.05.2017, την με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2016, από την εκκαθάριση της οποίας δεν είχε προκύψει ποσό φόρου για καταβολή (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης ....., και ημερομηνία έκδοσης 29/05/2017). Την 27.09.2022, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ..... 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2016, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 247,39€ (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 27.09.2022). Με την εν λόγω δήλωση, τροποποιήθηκε το ποσό των 24.878,38€ στον κωδικό 301 [Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ] στο ποσό των 25.559,08€, κατόπιν διόρθωσης της εικόνας αποδοχών της προσφεύγουσας με την ανάρτηση στο ΟΠΣ Taxis βεβαίωσης αποδοχών από το ΙΚΑ (ΑΦΜ 090003373) και της ηλεκτρονικής πληροφόρησης της Φορολογικής Διοίκησης, σε χρόνο μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, συνεκτιμώντας την με αρ. πρωτ. ....../26.09.2022 βεβαίωση του e-ΕΦΚΑ, σύμφωνα με την οποία η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών στο ΟΠΣ Taxis πραγματοποιήθηκε την 01/06/2017 και ουδέποτε η προσφεύγουσα έλαβε την εν λόγω βεβαίωση σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, δεν αποδεικνύεται ότι το ΙΚΑ (ΑΦΜ 090003373), ως ασφαλιστικός φορέας, ενημέρωσε την προσφεύγουσα εγκαίρως

για την νέα διορθωμένη βεβαίωση αποδοχών της, όπως όφειλε βάσει των οριζόμενων στην ΠΟΛ.1025/2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 618).

Κατόπιν τούτου και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και νομιμότητας, δεν δύναται να εκληφθεί η 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας φορολογικού έτους 2016 ως εκπροθέσμως υποβληθείσα. Συνακόλουθα, 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 ...../27.09.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ενημέρωσής της από τον ασφαλιστικό της φορέα για την αναρτηθείσα στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την αποδοχή της από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με Α.Φ.Μ. .... και συγκεκριμένα, την τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησης ...../27.09.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (αρ. δήλωσης .....), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, ως προς το χαρακτηρισμό της οικείας υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμης. ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**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**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ**

**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.