



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17-07-2023

Αριθμός απόφασης: 530

**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](mailto:ded.thess@.aade.gr)

**Url :** [www.aade.gr](http://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 **31/03/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., Τ.Κ. ....., κατά **α)** της με αριθ. ειδοπ. .... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. καταχ. ..../02-03-2023 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2017 και **β)** της υπ' αριθμ. ..../03-03-2023 πράξης

επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

5.Τις προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις από 04/04/2023 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

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

Επί της από **31-03-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... 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 με αριθμό ειδοποίησης ..../02-03-2023 (αριθμό καταχώρησης ..../2023) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, με βάση την οίκοθεν 1<sup>ης</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων, προέκυψε για τον προσφεύγοντα φόρος ύψους 2.277,75€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 293,19€, ήτοι το συνολικό ποσό φόρου ύψους 2.570,94€ και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν επιπλέον και τόκοι του άρθρου 53 του ν. Κ.Φ.Δ., ύψους 947,73€, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής αυτών.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ..../08-06-2018 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 166,74€.

Η αρμόδια ΔΟΥ Ιωαννίνων προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, με οίκοθεν υποβολή 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης για το εν λόγω φορολογικό έτος, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. και ειδικότερα βάσει των οδηγιών που παρασχέθηκαν από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης και των ηλεκτρονικά απεσταλμένων καταστάσεων φορολογουμένων με αναδρομικά αποδοχών/συντάξεων, τα οποία καταβλήθηκαν εντός του 2018.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής, καθώς και το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ισχυριζόμενος ότι ο ίδιος υπέβαλε νομίμως και εμπρόθεσμα την αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, χωρίς μέχρι εκείνη την ημέρα να έχει αναρτηθεί η βεβαίωση αποδοχών της εργοδότριας με την επωνυμία «. ... ..... ΑΝΩΝΥΜΗ .... – ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», ύψους 9.120,58€ που αφορά ανείσπρακτες αποδοχές, κατόπιν δικαστικής διαμάχης. Ουδέποτε ενημερώθηκε από την εργοδότρια επιχείρηση σχετικά με την ανάρτηση της εν λόγω βεβαίωσης αποδοχών, καθώς για πρώτη φορά έλαβε γνώση αυτής στις 03-03-2023, κατόπιν μηνύματος της ΑΑΔΕ που αφορούσε την εν λόγω δήλωση, ενώ στις 05-03-2023 έσπευσε στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. Ως εκ τούτου παρανόμως του επιβλήθηκε

το ποσό των 947,73€ ως τόκοι και προσαυξήσεις, καθώς και το πρόστιμο ύψους 102,40€.

Οποιαδήποτε απαίτησή του κατά της πρώην εργοδότης του αφορά το χρονικό διάστημα μέχρι 12-06-2012 που κατήγγειλε τη σύμβαση εργασίας του. Η σχετική τροποποιητική δήλωση δεν υποβλήθηκε εγκαίρως για λόγους που δεν ανάγονται στη σφαίρα ευθύνης του, ενώ υποβλήθηκε οίκοθεν από την Α.Α.Δ.Ε. Τα διοικητικά όργανα ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου και τα χρηστά ήθη.

**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 Κ.Φ.Δ., 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**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1121/27-6-2018: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 παρατείνεται μέχρι την **26η Ιουλίου 2018**».

**Επειδή**, στη συνέχεια σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1138/25-7-2018: «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, παρατείνεται 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 30/08/2018 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 08/06/2018, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με τα άρθρα 1 & 6 της **ΠΟΛ 1045/2018 – ΤΥΠΟΣΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ** της ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΑΠΟΔΟΧΩΝ Ή ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ, της ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΤΗΣ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΤΟΚΟΥΣ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ, ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΥΤΩΝ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ ΜΕΣΩ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 - 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](#), πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, 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 οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας όταν δικαιούχος των εισοδημάτων για τα οποία δεν προβλέπεται παρακράτηση είναι ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου.... Άρθρο 6 (Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής) παρ.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 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 της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από την εταιρεία .... Α.Ε.Β.Ε. στο ΟΠΣ taxis, για αποδοχές ύψους 9.120,58 ευρώ του προσφεύγοντα, πραγματοποιήθηκε στις 26/07/2018, μετά την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της αρχικής υπ' αριθμ...../08-06-2018 αρχικής δήλωσης 2017, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι η εργοδότη επιχείρηση ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της ΠΟΛ.1045/2018, 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, στο βαθμό που δεν προκύπτει για τον προσφεύγοντα υπαιτιότητα για τη μη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης έτους 2017, ως προς το εισόδημα από την «..... ΑΕΒΕ», 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 ...../02-03-2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη ενημέρωσής του από την εργοδότη επιχείρηση ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθμό καταχώρησης .../02-03-2023 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίνεται ως εμπρόθεσμη, άλλως ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Περαιτέρω, και η υπ' αριθμ. ..../2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, καθόσον δεν αποδεικνύεται ότι η εκπρόθεσμη υποβολή της 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης οφείλεται σε υπαιτιότητα του προσφεύγοντα και ως εκ τούτου δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρ. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4987/2022 περί εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **αποδοχή** της από **31/03/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., με **ΑΦΜ** ..... και συγκεκριμένα,

**Α)** την **τροποποίηση** της με αριθ. ειδοποίησης ...../02-03-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την με αριθ. Καταχ. ..../2023 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φόρου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, ως προς τον χαρακτηρισμό της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμης, άλλως εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου, και

**Β) την ακύρωση** της υπ' αριθμ. ..../03-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Υπ' αριθμ. ..../03-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
		100,00€

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

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.