



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1-9-2021

Αριθμός απόφασης: 50

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604553

E-mail : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

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.)»

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

ε. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά της με αριθ. δήλωσης ...../2021 (αριθ. ειδ/σης: ..... ) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Η με αριθ. δήλωσης ...../2021 (αριθ. ειδ/σης: ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... 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 αριθ. δήλωσης ...../2021 (αριθ. ειδ/σης: ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία των αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών του προσφεύγοντος α) ποσού 2.677,49€, τα οποία εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2015 και β) ποσού 526,15€ (443,98€ + 82,17€), τα οποία εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2016, αντίστοιχα, που στο σύνολό τους ανάγονταν στο φορολογικό έτος 2014, προέκυψε για τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του συνολικό χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 2.973,53€, ήτοι επιπλέον ποσό φόρου, ύψους 578,73€ (2.973,53€ - 2.394,80€), σε σύγκριση με την με αριθ. δήλωσης ...../2015 (αριθ. ειδ/σης: ..... ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ. Επιπλέον, επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από την ανωτέρω αρμόδια Δ.Ο.Υ. τόκοι εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, ποσού 194,34€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της ανωτέρω προσαλλόμενης πράξης, αναφορικά με το ποσό των τόκων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, ισχυριζόμενος ότι:

- Το ποσό των τόκων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, ήτοι το ποσό των 194,34€, υπολογίστηκε εσφαλμένα, καθώς ο υπολογισμός τόκων πέραν του 20% του κύριου φόρου εισοδήματος δεν είναι σύμνομος σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 30 του ν.4701/2020 (ΦΕΚ Α' 128).

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: *«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, 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 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 ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.».*

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.15 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 116 του ν.4514/2018 (ΦΕΚ Α' 14), ορίζεται ότι: *«Μέχρι και τις 31.12.2019 ο τόκος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 53 υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο το μήνα».*

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53-62) αναφέρεται ότι: **«1. Τόκος εκπρόθεσμης καταβολής (άρθρο 53 παρ. 1)**

*Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. **Ο τόκος δεν συνιστά κύρωση αλλά υπολογίζεται λόγω της καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών.***

*Μεταβατικά, και μέχρι τις 31.12.2017, ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο τον μήνα (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 15).*

*Αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου είναι η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ειδικά, στην περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και πράξεων εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις, υποθέσεις ή φορολογικά έτη από την 1.1.2014 και μετά, αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο κατά περίπτωση φόρος.*

...

*Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.».*

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι *«κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται ότι: *«Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή ...».*

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/ 12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017, Τεύχος Β') Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» αναφέρεται ότι:

*«Άρθρο 1*

*Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας*

*1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..».*

**Επειδή**, όπως ορίζει το άρθρο 73 «Ανακοπαί υπό του οφειλέτου» του ν.δ.356/1974 (ΦΕΚ Α' 90/ 05-04-1974): *«1. Η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως Ανακοπή του οφειλέτου ασκείται : α) ..., β) ..., γ) κατά του νομίμου τίτλου».*

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 217 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας *«Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».*

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

**Επειδή**, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη

καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991).

**Επειδή**, ο προσφεύγων αρχικά είχε υποβάλλει εμπρόθεσμα την με αριθ. δήλωσης ...../2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης ...../2015 (αριθ. ειδ/σης: ..... ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, βάσει της οποίας προέκυψε για τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του, χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 2.394,80€.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, εισέπραξε αναδρομικά ποσά συντάξιμων αποδοχών, ποσού 2.677,49€ και 526,15€ (443,98€ + 82,17€), αντίστοιχα, τα οποία στο σύνολό τους ανάγονταν στο φορολογικό έτος 2014. Συνεπεία αυτού, υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ η με αριθ. .... /2020 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης ...../2021 (αριθ. ειδ/σης: ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, βάσει της οποίας προέκυψε για τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του συνολικό χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 2.973,53€, ήτοι επιπλέον ποσό φόρου, ύψους 578,73€ (2.973,53€ - 2.394,80€), σε σύγκριση με την ως άνω αρχική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ. Επιπλέον, επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από την ανωτέρω αρμόδια Δ.Ο.Υ. τόκοι εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, ποσού 194,34€.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ποσό των τόκων, ήτοι το ποσό των 194,34€, υπολογίστηκε εσφαλμένα, καθώς ο υπολογισμός τόκων πέραν του 20% του κύριου φόρου εισοδήματος δεν είναι σύννομος σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 30 του ν.4701/2020 (ΦΕΚ Α' 128).

**Επειδή**, στην υπό εξέταση υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας η με αριθ. .... /15-2-2021 ηλεκτρονική ενδικοφανής προσφυγή κατά των ανωτέρω τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 194,34€, διότι η εκ τούτων αναφεύμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. .... / 15-2-2021 ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ....., ως απαραδέκτης.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**Σ η μ ε ι ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.