



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18-06-2024  
Αριθμός απόφασης: **1861**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου  
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα  
Τηλέφωνο : 2131312348..  
E-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις:**

- α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58)
- 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 (ΑΑΔΕ)*».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
- 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 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01-04-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-04-2024 ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ..... αρ. .... κατά, κατά της με αριθ. δήλωσης ...../07-03-2024 (αριθ. ειδοποίησης ..... ) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου**

με βάση την παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01-04-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-04-2024 ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. δήλωσης ...../07-03-2024 (αριθ. ειδοποίησης ..... ) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 763,04 ευρώ, αντί του αρχικού πιστωτικού ποσού 56,02 ευρώ που είχε προκύψει με την αρχική του δήλωση.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό δήλωσης ..... και ημερομηνία έκδοσης 07-03-2024 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 με την οποία η ως άνω φορολογική αρχή, με βάση τις διατάξεις των παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, συμπλήρωσε στον κωδικό 301 « Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ) το ποσό ύψους 3.384,58 ευρώ.

Το ως άνω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 02.06.2020 διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη.

Συγκεκριμένα από την εκτύπωση της εικόνας αποδοχών του φορολογουμένου, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες φορείς για το φορολογικό έτος 2019, προκύπτει ότι η τελευταία ανάρτηση – επεξεργασία αρχείου των αποδοχών του προσφεύγοντος από τον αρμόδιο φορέα « ΕΦΚΑ» - ΑΦΜ ..... έλαβε χώρα την 30/10/2020.

Μετά τον καταλογισμό του επιπλέον φόρου που προέκυψε από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, χωρίς να αναφέρει με σαφήνεια την προσβαλλόμενη πράξη, ζητά την διαγραφή των προσαυξήσεων που επιβλήθηκαν επί του συμπληρωματικού φόρου που προέκυψε το φορολογικού έτους 2019 καθώς δεν γνώριζε την ύπαρξη συμπληρωματικού ποσού από τον ΕΦΚΑ, ενώ είχε καταθέσει την δήλωσή του εμπρόθεσμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 – Υποβολή φορολογικής δήλωσης του ΚΦΔ, 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 ΚΦΔ, 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 53 – Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«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** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 – Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου του ΚΦΔ, 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.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 – Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

**Άρθρο 32 - Διοικητικός προσδιορισμός φόρου**

1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.
2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.
3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 1 της Α.1156/2020 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2681/01.07.2020) ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 29η Ιουλίου 2020».

**Επειδή**, με το άρθρο 72 παρ. 58 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28η Αυγούστου 2020».

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 1 της Α.1196/2020 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3581/28.08.2020), με θέμα παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019 ήταν η **31.08.2020** και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την **02-06-2020**, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

**Επειδή**, εν τούτοις, με την υπ' αριθ. Α. 1025/2020 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 2019» 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 6

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 7

Ημερομηνία υποβολής

1. Για το φορολογικό έτος 2019 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 13 η Μαρτίου 2020 [...]

**Επειδή**, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον ΕΦΚΑ - ΑΦΜ ....., για τις τακτικές αποδοχές του προσφεύγοντος, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι **μετά την 13<sup>η</sup> Μαρτίου 2020**, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2019 που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος εργοδοτικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της ΠΟΛ.1025/2020, 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, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 53 του ν.4987/2022 για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου , δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης ...../7-3-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019.

**Ως εκ τούτου**, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ενημέρωσής του από τον εργοδοτικό φορέα ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθ. δήλωσης ...../07-03-2024 (αριθ. ειδοποίησης ..... ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 01-04-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-04-2024 ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ....., και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθ. δήλωσης ...../07-03-2024 (αριθ. ειδοποίησης ..... ) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ ως προς τον χαρακτηρισμό της ως εμπρόθεσμης ή, άλλως, εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ**

**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.