



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

Καλλιθέα, 27-03-2023

Αριθμός απόφασης: 82

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης **05/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Κερατσινίου, οδός, ΤΚ, κατά α) της υπ' αριθμ. /28-11-2022, Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθμ. /30-09-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και γ) της υπ' αριθμ. /30-09-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./05-12-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./28-11-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του ΚΦΔ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου 2,4%), για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/30-09-2022 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/30-09-2022 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ./3) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, προέκυψε για τον προσφεύγοντα τελικό πιστωτικό ποσό 724,14 €, αντί του αρχικού πιστωτικού ποσού 942,71€, ήτοι διαφορά 218,57€, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό επιστροφής φόρου εισοδήματος.

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/30-09-2022 (αριθ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015, προέκυψε για τον προσφεύγοντα μηδενικό αποτέλεσμα εκκαθάρισης, όπως αντίστοιχα είχε προκύψει και από την εκκαθάριση της με αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το ίδιο έτος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση του προστίμου που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθμ...../28-11-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, για το λόγο ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις που ζητήθηκαν για τα έτη 2015-2016 δεν ήταν λόγω δικής του υπαιτιότητας αλλά του ΙΚΑ. Τέλος, ζητά την επιστροφή του ποσού του φόρου που καταβλήθηκε τον 9/2022 και τη διαγραφή του ανωτέρω προστίμου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος, 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...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67, παρ. 1 και 3 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο 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 την 30^η Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.»

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2015, η ανωτέρω προθεσμία της 30/06/2016, παρατάθηκε με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1090/2016 (ΦΕΚ Β' 1950) μέχρι την 15/07/2016 και συνεπώς η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2015 ήταν μέχρι 15/07/2016.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2016, η ανωτέρω προθεσμία της 30/06/2017, παρατάθηκε διαδοχικά με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1094/2017 (ΦΕΚ Β' 2239) μέχρι την 17/07/2017 και με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1106/2017 ((ΦΕΚ Β' 2437) μέχρι την 21/07/2017 και συνεπώς η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2016 ήταν μέχρι 21/07/2017.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 εδ. πρώτο, του άρθρου 7 παρ. 3 και του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. πρώτο και παρ. 2 της ΠΟΛ.1025/21-02-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 618/28-2-2017), 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 την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου, για το φορολογικό έτος 2016», 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.

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 υποβολής ορίζεται η 31^η Μαρτίου 2017.

2. Ως ημερομηνία υποβολής, κατά την ηλεκτρονική υποβολή, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών στο σύστημα υποβολής των σχετικών

βεβαιώσεων του TAXISnet με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα - υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρισης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α)

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) ...,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, ...»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ.5 της με αριθ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«...δεδομένου ότι ούτε στο νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές 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. [...] γ) [...].»

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλλει εμπροθέσμως, με τη σύζυγό του κ. του (Α.Φ.Μ.):

A) στις **15-06-2016** τη με αριθ. Καταχώρησης αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2015**, στην οποία συμπεριλήφθηκε στον κωδ. **302** (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ.) ποσό **17.609,75€**, βάσει της βεβαίωσης αποδοχών όπως αυτή είχε αναρτηθεί στην Α.Α.Δ.Ε.. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. Δήλωσης/15-06-2016 (αριθ. Ειδ/σης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την εκκαθάριση της οποίας, προέκυψε μηδενικό ποσό.

B) στις **10-05-2017** τη με αριθ. Καταχώρησης αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2016**, στην οποία συμπεριλήφθηκε στον κωδ. **302** (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ.) ποσό **13.601,04€**, βάσει της βεβαίωσης αποδοχών όπως αυτή είχε αναρτηθεί στην Α.Α.Δ.Ε.. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. Δήλωσης/10-05-2017 (αριθ. Ειδ/σης:.....)

πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την εκκαθάριση της οποίας, προέκυψε πιστωτικό ποσό 942,71€.

Επειδή, σύμφωνα με την από 28-11-2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθ. καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, στις 30-09-2022, στην οποία μεταβλήθηκε το ποσό του κωδ. 302 του εντύπου Ε1, από ποσό 13.601,04€ σε ποσό 14.516,68€. Συνεπεία του ανωτέρω γεγονότος η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά προέβη στην έκδοση της με αριθ. δήλωσης/30-09-2022 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ από την εκκαθάριση της οποίας, προέκυψε για τον προσφεύγοντα πιστωτικό ποσό 724,14€, και ως εκ τούτου, σύμφωνα με την με αριθ./2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, και σε απάντηση του ηλεκτρονικού μηνύματος που αποστείλαμε στη Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (Δ.Α.Φ.Ε.), προκύπτει ότι ο φορέας ΙΚΑ (ΑΦΜ) την 01/06/2017 και ώρα 13:07:53, μετά την εμπρόθεσμη υποβολή της ως άνω αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, που υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα στις 10/05/2017, ανάρτησε στο taxisnet της Α.Α.Δ.Ε. νέα βεβαίωση αποδοχών, βάσει της οποίας η σύζυγος του προσφεύγοντος έλαβε επιπλέον τακτικές αποδοχές, ποσού 915,64€ για το φορολογικό έτος 2016, καθώς και αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν) ποσού 15,02€, για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, το ως άνω ποσό, ύψους 915,64€, αφορά παροχή από τον ανωτέρω ασφαλιστικό φορέα, το οποίο δεν περιλαμβανόταν στην αρχική βεβαίωση που είχε αναρτηθεί στην Α.Α.Δ.Ε., όταν υπεβλήθη εμπρόθεσμα η αρχική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, δεν προκύπτει ότι η σύζυγος του προσφεύγοντα ενημερώθηκε από τον ανωτέρω αρμόδιο φορέα για την ηλεκτρονική ανάρτηση της διορθωμένης εικόνας αποδοχών της για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1045/07-03-2018 (ΦΕΚ Β' 881) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προκειμένου εν συνεχεία να προβεί σε υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων για τα οικεία φορολογικά έτη.

Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης, θεωρείται ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2015 και 2016 **υπεβλήθησαν εμπρόθεσμα** μετά την ενημέρωσή τους από τη Φορολογική Αρχή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 05-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- α) την τροποποίηση των από 30-09-2022 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 με τον χαρακτηρισμό των οικείων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμων και
- β) την ακύρωση της υπ' αριθμ./28-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

- Υπ' αριθμ./30-09-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος
Τελικό ποσό: 0,00 €

Φορολογικό έτος 2016

- Υπ' αριθμ./30-09-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος
Τελικό Πιστωτικό Ποσό: 724,14 €
(Το παραπάνω ποσό προέκυψε από τη με ημερομηνία έκδοσης 30-09-2022 και με αριθμό ειδοποίησης, Α.Χ.Κ./3, πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έτους 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)
- Η υπ' αριθμ./28-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ΚΦΔ εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/30-09-2022 τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 : 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.