



Καλλιθέα, 27 / 03 / 2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 75

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@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 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **02-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Σερρών, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθ. /28-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με ημερομηνία έκδοσης **28-11-2022**, με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **02-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε

εμπρόθεσμα, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/01-08-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 232,33 €, αντί μηδενικού ποσού εκκαθάρισης που είχε προκύψει με την αρχική του δήλωση. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 01-07-2022 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι ο προσφεύγων, έλαβε το έτος 2017 τακτικές αποδοχές από το Ι.Κ.Α. ποσού 960,05 € που αφορούσαν το έτος 2016. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 30-05-2017, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη. Μετά τον καταλογισμό του επιπλέον φόρου ποσού 232,33 ευρώ, η Δ.Ο.Υ. επέβαλε πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ποσού 100,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του αρθ. 54 του ΚΦΔ, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:
- Αποτελεί λάθος του ΙΚΑ το γεγονός ότι δεν ενημερώνει έγκαιρα για το τι ποσά καταβάλλει και κατά συνέπεια το σχετικό πρόστιμο δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό.

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε το φορολογικό έτος 2016, 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 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε το υπό κρίση φορολογικό έτος, 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 την υπ' αριθ. **ΠΟΛ.1106/2017** Απόφαση με θέμα: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013» της Υφυπουργού Οικονομικών, προβλέπεται 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, σύμφωνα με την υπ' αριθ. **ΠΟΛ.1111/2017** Απόφαση με θέμα: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής φορολογικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013, λόγω της ισχυρής σεισμικής δόνησης που εκδηλώθηκε στη νήσο Κω της Περιφέρειας Δωδεκανήσου στις 21-7-2017» της Υφυπουργού Οικονομικών, προβλέπεται ότι:

«1. Παρατείνεται μέχρι και την 31/7/2017 η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, καθώς και η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, αρμοδιότητας ΔΟΥ Κω ή που έχουν ή την κύρια εγκατάσταση (έδρα) στη νήσο Κω της Περιφέρειας Δωδεκανήσου, η οποία λήγει την 21η Ιουλίου 2017».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

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

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση [.....]

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

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, με την υπ' αριθ. **ΠΟΛ.1025/2017** 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 2016» 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 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 εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31 Μαρτίου 2017 [.....]»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 έληγε την 31-07-2017 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 30-05-2017, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή, η υποβολή της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 01-08-2022, 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, έγινε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής, βάσει της ΠΟΛ.1106/2017, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις της παραγράφου 2 περ. β του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από το Ι.Κ.Α. στο ΟΠΣ «taxis», για τις τακτικές αποδοχές ύψους 960,05 € του προσφεύγοντος, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι μετά την 31 Μαρτίου 2017, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2016 που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της ΠΟΛ.1025/2017, 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 στα πλαίσια των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, δε δύναται να εκληφθεί η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 01-08-2022, 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κρίνεται ακυρωτέο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ενημέρωσης του ίδιου από τον οικείο ασφαλιστικό 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 αριθμό καταχώρησης/01-08-2022 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **02-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**

..... και την ακύρωση της υπ' αριθ./28-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

Φορολογικό Έτος 2016

Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/01-08-2022 τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 (Α.Τ.Β./29-11-2022) : **0,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη 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.