



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 19-11-2018

Αριθ. απόφ.: 4663

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθ.πρωτ./20-06-2018 ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ./07-06-2018 πράξης επιβολής προστίμου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 περί εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./07-06-2018 πράξη επιβολής προστίμου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 περί εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 22-06-2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Επί της με αριθ. πρωτ./20-06-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., 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 αριθ./07-06-2018 πράξη επιβολής προστίμου βεβαιώθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ύψους **100,00€** πλέον 2,40€ (τέλη χαρτοσήμου 2% & ΟΓΑ 20%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/13, λόγω υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου καθώς και των συνεισπρατομένων ποσών, λόγω εσφαλμένης υποβολής 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. για το φορολογικό έτος 2015 στις 06-11-2017, η οποία αφορούσε καταχώρηση αναδρομικών έτους 2015 της συζύγου του, που είχαν συμπεριληφθεί στην βεβαίωση αποδοχών της, του έτους 2016.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση 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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού».

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα συνάγεται ότι όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 43 του Ν.4223/2013 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 του ίδιου ως άνω νόμου: «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης: 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 των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 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.....

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' και στ' της παραγράφου 1.....

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»: «2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α') ...β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ') ... Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής)».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 & 6 της ΠΟΛ.1223/08-10-2015 περί «Κοινοποίησης των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)»,αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος, ορίζεται ότι:

4.Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.....

Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.....

6.Τα αναφερόμενα πιο πάνω έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με βάση τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013.

Μετά τα ανωτέρω διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε στις 17-06-2018 την με αριθ. καταχώρησης αρχική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της οποίας το αποτέλεσμα εκκαθάρισης ήταν χρεωστικό 633,75€.

Επειδή στη βεβαίωση σύνταξης Ι.Κ.Α. της συζύγου του για τη χρήση από 01-01-2016 έως 31-12-2016, είχαν συμπεριληφθεί αναδρομικά έτους 2015 ποσού 372,46€.

Επειδή για το λόγο αυτό ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω TAXIS στις 27-10-2017 την με αριθ. καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της οποίας το αποτέλεσμα εκκαθάρισης ήταν επίσης χρεωστικό 633,75€. Η διαφοροποίηση των δύο δηλώσεων αφορούσε στον πίνακα 4 της δήλωσης εισοδήματος, στους κωδικούς 304, 314, 316, με την αναγραφή των αναδρομικών.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω TAXIS στις 06-11-2017 την με αριθ. καταχώρησης 2^η τροποποιητική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, που αφορούσε τις ίδιες διαφοροποιήσεις με την 1^η τροποποιητική δήλωση και εκκαθαρίστηκε μέσω TAXIS με αποτέλεσμα επίσης χρεωστικό 633,75€. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, επιβλήθηκε για τη 2^η τροποποιητική πρόστιμο 100,00€ πλέον 2,40€ (τέλη χαρτοσήμου 2% & ΟΓΑ 20%), λόγω υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015.

Επειδή στα πλαίσια επανεξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και σε αντιπαραβολικό έλεγχο ανάμεσα στην με αριθ. καταχώρησης/27-10-2017 1^η

τροποποιητική δήλωση εισοδήματος έτους 2015 και στην με αριθ. καταχώρησης/06-11-2017 2^η τροποποιητική δήλωση, για την οποία εκδόθηκε και το προσβαλλόμενο πρόστιμο, διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για τις ίδιες ακριβώς δηλώσεις αφού δεν μεταβλήθηκε κανένα ουσιαστικό στοιχείο της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης και δε δύναται, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας να επισύρει επιβολή προστίμου, καθώς δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013. Άλλωστε σύμφωνα με την προαναφερθείσα ΠΟΛ.1252/20-11-2015 «Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής)».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./20-06-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜκαι την **ακύρωση** της με αριθ./07-06-2018 πράξης επιβολής προστίμου βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 περί εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Φορολογικό Έτος 2015

Πρόστιμο άρθρου 54 του Ν.4174/2013 : 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ