



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη : 10-9-2018

Αριθμός απόφασης: 1596

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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 από-**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του**, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ.-/.....-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ.-/.....-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2014, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. β' του ν.4174/2013. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ.-/.....-2016 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου, ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, καθώς αφορούσε την τροποποίηση του Κωδ: 303 της φορολογικής δήλωσης «άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις». Ο εν λόγω κωδικός εμφανίζεται στη δήλωση φόρου εισοδήματος συμπληρωμένος από τη Γ.Γ.Δ.Ε. χωρίς δυνατότητα του φορολογούμενου να τροποποιήσει το ποσό αυτό.

Στην αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος ο εν λόγω κωδικός εμφάνιζε ποσό 12.013,10€, σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών της Γενικής Διεύθυνσης Συντάξεων του Υπουργείου Οικονομικών. Ωστόσο, τα συγκεκριμένα ποσά είχαν επιστραφεί στο φορέα συνταξιοδότησης με το υπ' αριθμ.-/.....-2015 διπλότυπο είσπραξης (επιστροφής) και παρά το γεγονός ότι ο προσφεύγων όχλησε κατ' επανάληψη τηλεφωνικά και γραπτά, το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, προκειμένου αυτό να διορθώσει τον προ - συμπληρωμένο κωδικό 303 της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, αυτό κατέστη δυνατόν μετά την εκπνοή της τελικής προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, ήτοι μετά την 31-8-2015. Συνέπεια αυτού ήταν ο προσφεύγων να υποβάλλει την αρχική υπ' αριθμ.-/31-8-2015 δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με συμπληρωμένο το ποσό των 15.252,99€ στον Κωδ:303 και να φορολογηθεί γι' αυτό, ενώ στις-2015 το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, με την υπ' αριθμ.-/2015 επιστολή του προς τον προσφεύγοντα, του γνωστοποιεί ότι έχει γίνει τροποποίηση στην κεντρική Βάση Δεδομένων Φορολογικών Βεβαιώσεων, για το ποσό της σύνταξης που έχει επιστρέψει και κατά

συνέπεια πρέπει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, στο άρθρο 3 παρ.1 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπός προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ.1 & 3 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο «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. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

"Δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 24 του άρθρου 72 του ανωτέρω νόμου.

3. Η δήλωση υποβάλλεται «μέχρι και την 30ή Απριλίου» του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους».

Επειδή με τη διάταξη του άρθρ. 18 ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «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 φορολογικού 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 την παρ.7 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 «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 το άρθρ. 19 παρ. 1 & 3 ν. 4174/2013, «1.Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθη ή

παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 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 το άρθρο 2 της ΠΟΛ.1088/17.04.2015 απόφασης του ΓΓΔΕ, όπως ισχύει αναφορικά με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014 και συνυποβαλλόμενων εντύπων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1130/25.06.2015, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1198/03.09.2015 και ισχύει, ορίζεται ότι: **«Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015. Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. Αντιθέτως, θα επιβάλλεται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής 0,73%, όπως ορίζεται στο άρθρο 53 του ίδιου νόμου και δεν θα ισχύει η έκπτωση 2% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής».**

Επειδή, από 1-1-2014, τα δεδομένα των βεβαιώσεων των αποδοχών των μισθωτών και των συνταξιούχων υποβάλλονται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά από τους εργοδότες και τα ασφαλιστικά ταμεία στο Υπουργείο Οικονομικών (gsis.gr). Με την ηλεκτρονική υποβολή των βεβαιώσεων αποδοχών προ - συμπληρώνονται οι ανάλογοι κωδικοί των μισθωτών και των συνταξιούχων, οι οποίοι δεν μπορούν να μεταβληθούν από το φορολογούμενο. Σε περίπτωση λάθους η διόρθωση μπορεί να γίνει ηλεκτρονικά από αυτόν που επέβαλλε τις βεβαιώσεις αποδοχών. (Πολ. 1039/2014 & 1051/2015).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρ. 54 παρ. 1 ν. 4174/2013, **«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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση...».** Όπως ορίζεται δε με την παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, **«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, 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, στην υπό κρίση περίπτωση, μοναδικό στοιχείο στο οποίο επήλθε μεταβολή, με την υπ' αριθμ...../2016 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος του προσφεύγοντος, ήταν η διόρθωση του προ - συμπληρωμένου κωδικού 303 «άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» και η τροποποίηση των Κωδ. 313:«φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ.» και 315:«φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ.», η συμπλήρωση των οποίων γίνεται ηλεκτρονικά με την υποβολή της βεβαίωσης αποδοχών του εργοδότη, που στην προκειμένη περίπτωση είναι η Γενική Δ/νση Συντάξεων του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων ενημερώθηκε με το αριθμ. πρωτ.-/.....-2015 έγγραφο από τη Γενική Διεύθυνση Συντάξεων του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους περί της τροποποίησης των στοιχείων στην κεντρική βάση δεδομένων φορολογικών βεβαιώσεων και περαιτέρω της δυνατότητας του περί υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2014. Κατόπιν αυτού προέβη σε εύλογο χρόνο στην υποβολή της αριθμ.-/.....-2016 εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2014, ήτοι μετά την ταχθείσα από τις σχετικές διατάξεις και εγκυκλίου προθεσμία υποβολής.

Επειδή, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων, αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι η άνευ υπαιτιότητας του προσφεύγοντος υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2014 δεν στοιχειοθετεί διαδικαστική παράβαση της διάταξης του άρθρ. 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013 και, ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατόν να επισύρει το πρόστιμο της παρ. 2 περ. α' του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την ακύρωση της με αρ.-/.....-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ 'αρίθμ.-/.....-2018 πράξη επιβολής προστίμου: ποσό 0,00€

Φορολογικό έτος 2014

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.