



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02-01-2020
Αριθμός Απόφασης: 33

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr.
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759B/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 05-09-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του - Α.Φ.Μ. κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθ./...../2019 (αρ. πρωτ./2019) Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Αρ. 54 του Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

5. Τη με αριθ./...../2019 (αρ. πρωτ./2019) Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Αρ. 54 του Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **05-09-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του - **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:

Η του - **Α.Φ.Μ.**, στις **01/03/2019** υπέβαλε εκπρόθεσμα ηλεκτρονικά τη με αριθ. δήλωσης πρώτη τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος **2015**, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» ποσό 481,95 ΕΥΡΩ, το οποίο αφορούσε αναδρομικά κύριας σύνταξης (φορολογητέο ποσό). Επιπρόσθετα, με την προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση μετέβαλε το δηλωμένο ποσό α) στον κωδικό 313 «Φόρος που αναλογεί από μισθούς και συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ.», από 2.075,08 ΕΥΡΩ σε 2.172,94 ΕΥΡΩ (διαφορά 97,86 ΕΥΡΩ) και β) στον κωδικό 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθούς και συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ.», από 2.043,95 ΕΥΡΩ σε 2.140,34 ΕΥΡΩ (διαφορά 96,39 ΕΥΡΩ), οι διαφορές των οποίων αφορούσαν τον αναλογούντα και τον παρακρατηθέντα φόρο αντίστοιχα των αναδρομικών κύριας σύνταξης που έλαβε η προσφεύγουσα. Σημειώνεται ότι τα ποσά αυτά είχαν αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε., στην εικόνα αποδοχών 2017 (φορολογικού έτους 2017), με έτος αναφοράς χρήσης 2015.

Συνέπεια της υποβολής της με **αριθ. δήλωσης/2019** 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογητέο έτος 2015, κατά παράβαση του άρθρου 67 του Ν.4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54, παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013, εκδόθηκε η με αριθ./...../2019 (αρ. πρωτ./2019) Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Αρ. 54 του Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2015, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ**, με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, επικαλούμενη τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Η εκπρόθεσμη υποβολή της φορολογικής δήλωσης πραγματοποιήθηκε εξαιτίας της καθυστερημένης έκδοσης των βεβαιώσεων αποδοχών από τον Ο.Γ.Α. και παράλειψη νόμιμης οφειλόμενης ενέργειας του φορέα προς τον υπόχρεο. Σε ανακοίνωση της Α.Α.Δ.Ε. αναφέρεται ρητώς πως η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση η οποία οφείλεται σε καθυστερημένη έκδοση βεβαίωσης αποδοχών θεωρείται εμπρόθεσμη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο (Δ.Ε.Δ. 1815/07-09-2017).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 18 του ν. 4174/2013: «1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης....».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 19§1,2&3 του ν. 4174/2013 : «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.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ. 7 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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 αρ. 67§3 (όπως ίσχυε 31/12/2015) του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1105/2016, ορίζεται ότι: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 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 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την **18η Ιουλίου 2016**».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1037/2017, στην παρ.3 του άρθρου 3, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 54§1 περ. α, β και 54§2 2 περ α, β 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, 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' 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, η υπ. αριθ. **1815/07-09-2017** απόφαση της Δ.Ε.Δ. αναφέρεται σε υποβολή εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λόγω λανθασμένης απεικόνισης των ποσών συντάξεων στην αρχική εκδοθείσα βεβαίωση συντάξεων και τη μεταγενέστερη διόρθωση αυτής από το Ι.Κ.Α., ενώ στην περίπτωση μας ο φορέας έκδοσης της κύριας σύνταξης της προσφεύγουσας δεν προέβη σε κανένα λάθος, ενώ εγκαίρως ενημέρωσε την προσφεύγουσα, εντός του έτους 2018, για τα αναδρομικά που έλαβε το 2017 και αφορούσαν το έτος 2015. Συνεπώς οι δύο περιπτώσεις ερείδονται επί διαφορετικών δεδομένων και αλυσιτελώς γίνεται επίκληση αυτής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η **ΤΟΥ** - **Α.Φ.Μ.** με την Εικόνα Αποδοχών 2017 (Φορολογικό Έτος 2017) που αναρτήθηκε στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε., στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές της, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες φορείς εντός του έτους 2018, έλαβε γνώση ότι στο φορολογικό έτος 2017, της καταβλήθηκαν αναδρομικά κύριας σύνταξης που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2015. Επιπρόσθετα, στη στήλη «Είδος Αποδοχών» αναγραφόταν ότι για τα ποσά αυτά που αφορούσαν το έτος 2015 έπρεπε να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση για το έτος που αφορούν. Σύμφωνα δε με τα προαναφερόμενα, υπήρχε δυνατότητα να υποβληθεί χωρίς κύρωση τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, προκειμένου να δηλωθούν τα αναδρομικά της κύριας σύνταξης μέχρι τις 31/12/2018. Όμως, η με αριθ. δήλωσης

..... 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2015, υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις **01-03-2019**. Συνεπώς ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη από τον Προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **05-09-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ** - **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση με αριθ./...../2019 (αρ. πρωτ./2019) Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Αρ. 54 του Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2015, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ**.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2015 – 31/12/2015	
Πρόστιμο [Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015]	100,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	100,00

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