



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/09/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1730

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ ΟΡΓ Α 1036960 ΕΞ 2017/10.3.2017 (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της υπ' αριθμ. Α.1122/29.5.2020 (ΦΕΚ Β' 2088/31.5.2020) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 06.03.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2020 (αριθμ. πρωτ.) πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η ακύρωση, καθώς και την από 22.1.2020 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06.03.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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./2020 (αριθμ. πρωτ.) πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € (πλέον τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) ύψους 2,40 €) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2015.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός του, την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, προβάλλοντας το λόγο ότι για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 η ηλεκτρονική εφαρμογή «άνοιξε» μόλις τον Αύγουστο του 2016, ως εκ τούτου η ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητική δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα όχι από δική του υπαιτιότητα, αλλά επειδή καθυστέρησε το σύστημα να ανοίξει.

Ως προς το μοναδικό λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1 και 3 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «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 [...]. 2. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1044/7.4.2016 (ΦΕΚ Β' 1083/18.4.2016) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «*Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30^η Ιουνίου 2016.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1090/28.6.2016 (ΦΕΚ Β' 1950/30.6.2016) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «*Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15^η Ιουλίου 2016.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1105/15.7.2016 (ΦΕΚ Β' 2205/15.7.2016) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «*Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18^η Ιουλίου 2016.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «*Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: α) ως «φορολογούμενος» νοείται: αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή ββ. [...], β) [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «*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. [...]. 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 [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΑΦΕ Α 142733 ΕΞ 2020 ΕΜΠ/25.8.2020 έγγραφο του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (ΔΑΦΕ) της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (ΓΔ ΗΛΕΔ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), που εστάλη στην Υπηρεσία μας σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 εγγράφου μας: «*Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού σας*

γνωρίζουμε ότι η εφαρμογή για την ηλεκτρονική υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος Φ.Π. φορολογικού έτους 2015 **τέθηκε σε παραγωγική λειτουργία στις 31.5.2016.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016): «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 α-ναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή **υποβάλλει εκπρόθεσμα** [...] φορολογική δήλωση, από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) [...]. 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** [...], β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α'-β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και **έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) [...] εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου [...] (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ'). [...]. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής). [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από την αντιπαραβολή της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2016 και αριθμό ειδοποίησης/2016 και της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2016 και αριθμό ειδοποίησης/2016, που αμφότερες αφορούν στον προσφεύγοντα, με την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 αυξήθηκαν οι αντικειμενικές («τεκμαρτές») δαπάνες διαβίωσής του και συνακόλουθα το συνολικό φορολογητέο του εισόδημα και ο αναλογών ΦΕφπ, δηλαδή δεν τροποποιήθηκαν, κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από αυτόν της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (29.8.2016)), απλώς στοιχεία πληροφοριακού χαρακτήρα της υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 αρχικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 η ηλεκτρονική εφαρμογή «άνοιξε» μόλις τον Αύγουστο του 2016, ως εκ τούτου η ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα όχι από δική του υπαιτιότητα, αλλά επειδή καθυστέρησε το σύστημα να ανοίξει.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από το προπαρατεθέν υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΑΦΕ Α ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ ΑΦΕ της ΓΔ ΗΛΕΔ της ΑΑΔΕ, η εφαρμογή για την ηλεκτρονική υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 «άνοιξε» στις 31.5.2016, συνεπώς είχε ικανό περιθώριο μέχρι τις 18.7.2016, καταληκτική ημερομηνία, κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1 και 3 εδ. α' ν. 4172/2013, της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1044/7.4.2016 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1090/28.6.2016 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών και της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1105/15.7.2016 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, εμπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015, να υποβάλει εμπροθέσμως την ως άνω υπό κρίση τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ για το εν λόγω φορολογικό έτος. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 06.03.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ. /2020 (αριθμ. πρωτ.) πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής **και την επικύρωση** της πράξης αυτής.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.