



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, 01-12-2020

Αριθμός απόφασης: 2508

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.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΤΔΕ) 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 **16-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με Α.Τ.Β. και ημερομηνία Α.Τ.Β. 01-07-2020 Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου για το φορολογικό έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

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

Επί της από 16-07-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με Α.Τ.Β. και ημερομηνία Α.Τ.Β. 01-07-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου για το φορολογικό έτος 2016 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' ν. 4174/2013) ύψους 100,00€ (πλέον προσαυξήσεων 4,59€) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχώρησης/06-07-2019 πρώτης τροποποιητικής δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2016.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση του ως άνω επιβληθέντος προστίμου, προβάλλοντας, συνοπτικά, τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Εκ παραδρομής και μη σκόπιμα δε δηλώθηκαν εκ μέρους του εμπρόθεσμα αναδρομικά του φορολογικού έτους 2016 συνολικού ποσού 175,59€, τα οποία, ως μικροποσό, ούτε καν τα είχε προσέξει όταν πιστώθηκαν στο λογαριασμό του, με αποτέλεσμα να υποβάλει εκπρόθεσμα την από 06-07-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 προκειμένου να τα συμπεριλάβει.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1, 3 εδ. α' και 4 εδ. α' και ε' του ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν:

«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 ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να

υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγκυρη μορφή. [...]. 2. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. [...]. 4. Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. [...]. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος [...] και για τα εισοδήματα της συζύγου του [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1094/28.6.2017 (ΦΕΚ Β' 2239/29.6.2017) απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε:

«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 τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1106/14.7.2017 (ΦΕΚ Β' 2437/17.7.2017) απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε:

«Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν:

«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 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν:

«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. 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. γ. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1034/7.3.2017 (ΦΕΚ Β' 759/9.3.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν:

«**Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. [...]. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 3. Κατά την [...]. 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, εξάλλου, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«...δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις [...], με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, **θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών - συντάξεων.** [...]. γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν:

«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 [...] φορολογική δήλωση, από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή **υποβάλλει εκπρόθεσμα** φορολογική δήλωση, γ) [...]. 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) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης** λογιστικών βιβλίων, γ) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α'-β' της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΤΔΕ) 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) Μη υποβολή, 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** [...] δηλώσεων από τις οποίες **προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')**. Για την εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β') [...], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο **εκατό (100) ευρώ**, όταν ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης** λογιστικών βιβλίων [...] (περ. β' [...] της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). [...]. γ) [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι εκ παραδρομής και μη σκόπιμα δε δηλώθηκαν εκ μέρους του εμπρόθεσμα αναδρομικά του φορολογικού έτους 2016, τα οποία, ως μικροποσό, ούτε καν τα είχε προσέξει όταν πιστώθηκαν στο λογαριασμό του, με αποτέλεσμα να υποβάλει εκπρόθεσμα τη με αριθ. και με ημερομηνία 06-07-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 προκειμένου να τα συμπεριλάβει.

Επειδή, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2017) του προσφεύγοντος προκύπτει ότι, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31-12-2018, υπήρχε εγγραφή για ποσό 130,25€ το οποίο αφορούσε αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από το Λογαριασμό Επικουρήσεως Προσωπικού (ΛΕΠΕΤΕ) καθώς και εγγραφή για ποσό ύψους 45,34€ το οποίο αφορούσε αναδρομικά κύρια σύνταξης από το ΙΚΑ (ΤΣΠΕΤΕ), τα οποία ανάγονται και φορολογούνται στο έτος 2016. Επιπλέον, από την Εικόνα αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2017) της συζύγου του

προσφεύγοντος, (Α.Φ.Μ.) προκύπτει ότι υπήρχε εγγραφή για ποσό 2.752,88€, το οποίο αφορούσε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας από την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας και το οποίο, επίσης, ανάγεται και φορολογείται στο έτος 2016.

Επειδή, όπως προκύπτει από την αντιπαραβολή της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου με αριθμό δήλωσης/16-07-2017 και με αριθμό ειδοποίησης και της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης/06-07-2019 και αριθμό ειδοποίησης, που αμφότερες συνυποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, δηλώθηκαν τόσο τα αναδρομικά του προσφεύγοντος συνολικού ποσού 175,59€ όσο και τα αναδρομικά της συζύγου του συνολικού ποσού 2.752,88€. Επιπλέον, με την υποβολή της ως άνω υπ' αριθ./06-07-2019 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 αυξήθηκαν τα σχετικά ποσά παρακρατηθέντος φόρου, του φόρου που αναλογεί, των εισφορών και συνακόλουθα το συνολικό φορολογητέο τους εισόδημα με αποτέλεσμα να υπάρχει μεταβολή και ως προς το τελικό χρεωστικό ποσό εκκαθάρισης, το οποίο ανήλθε σε 2.393,78€ σε σχέση με το αρχικό χρεωστικό ποσό των 1.775,26€.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ορθώς το πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την υποβολή της ως άνω με αριθ./2019 τροποποιητικής δήλωσής τους ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 καθώς πρόσθεσε σε αυτήν αναδρομικά κύριας συντάξεως ΦΕ 2016 και αναδρομικά μισθών της συζύγου του, τα οποία αναφερόντουσαν στις βεβαιώσεις αποδοχών ΦΕ 2017 **και για τα οποία θα έπρεπε να είχε υποβληθεί τροποποιητική δήλωση έως την 31-12-2018**, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **16-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., και την **επικύρωση** της με Α.Τ.Β. και

ημερομηνία Α.Τ.Β. 01-07-2020 Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου.

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

Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' του ν. 4174/2013: **100,00€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.