



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 3/2/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 391

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213-1604529

**ΦΑΞ** : 213-1604567

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

**3.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 23/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή, του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθμ. ....../2020 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
6. Την ως άνω ....../2016 Πράξη επιβολής προστίμου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Πύργου.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ....../2020 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό ....../23.12.2019 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος ότι:

- Μετά την εμπρόθεσμη υποβολή της αρχικής του δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, στην βεβαίωση αποδοχών έτους 2017, που αναρτήθηκε το 2018, περιλήφθηκε το ποσό των 43,59 ευρώ που αφορούσε αναδρομικά κύριας σύνταξης και συγκεκριμένα επιστροφή ποσών περίθαλψης βάσει αλλαγής υπολογισμού. Το ποσό αυτό λόγω του μικρού ύψους του ουδέποτε υπέπεσε στην αντίληψή του.
- Η μη έγχαρτη αποστολή ενημερωτικών σημειωμάτων σύνταξης και η μη έγκαιρη ηλεκτρονική τους ανάρτηση δυσχεραίνει την παρακολούθηση οποιονδήποτε αλλαγών που συνεπάγονται φορολογικές υποχρεώσεις.
- Δυσαναλογία μεταξύ του επιβληθέντος προστίμου των 100 ευρώ και του αναλογούντος στο ποσό των αναδρομικών φόρου ποσού 8,72 ευρώ.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση «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

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 υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 έγγραφο της Δ/νσης Άμεσης Φορολογίας με το οποίο δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 1 (υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων) παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο και παράγραφος 2 τέταρτο εδάφιο της ΠΟΛ.1088/17.4.2015 (ΦΕΚ763Β/30-04-2015) Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι«1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013, ΦΕΚ167Α/23- 07-2013) υποβάλλονται υποχρεωτικά, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30/06/2015. 2 Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή φόρου» του Ν.4172/2013:: «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις ΠΟΛ 1106/17-07-2017 παρατείνεται η προθεσμία υποβολής Δ.Φ.Ε. Φυσικών Προσώπων του Φορ. Έτους 2016 έως 21/07/2017.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013: «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 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, ... 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' στ' και ιγ' της παραγράφου 1 ...

**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**, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων την 28.6.2017 υπέβαλε εμπρόθεσμα ηλεκτρονικά την με αριθμό ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

**Επειδή**, εν συνεχεία, μετά την υποβολή της εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογικού έτους, στην βεβαίωση αποδοχών έτους 2017, που αναρτήθηκε στο taxis το 2018, περιλήφθηκε το ποσό των 43,59 ευρώ που αφορούσε αναδρομικά κύριας σύνταξης που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2016, χωρίς ο προσφεύγων να έχει λάβει γνώση αυτού.

**Επειδή** η εν λόγω βεβαίωση αναδρομικών αποδοχών είχε εκδοθεί από τον ασφαλιστικό φορέα του προσφεύγοντος εντός του έτους 2018 και σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1083/2018 παρ. 4β' οι τροποποιητικές δηλώσεις 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.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των αναδρομικών λόγω του ότι ήταν μικρό (43,59 ευρώ) δεν υπέπεσε στην αντίληψη του, με αποτέλεσμα να μην υποβάλλει εγκαίρως την τροποποιητική δήλωση ως προς αυτό, ήτοι εντός του 2018, που εκδόθηκε η βεβαίωση, αλλά αργότερα στις 23/12/2019 οπότε υπέβαλε την με αριθ. .... τροποποιητική δήλωση. Προβάλλει επίσης ως λόγο ότι είναι άδικο να του επιβληθεί πρόστιμο για εκπρόθεσμη δήλωση ποσού 100 ευρώ, όταν ο φόρος που αντιστοιχεί στο εκπροθέσμως δηλωθέν ποσό των αναδρομικών είναι 8,72 ευρώ.

**Επειδή**, συνεπώς, ο ΕΦΚΑ μετέβαλε το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαίωσης αποδοχών για το φορολογητέο ποσό από αναδρομικά σύνταξης φορολογικού έτους 2016, μετά την υποβολή από τον προσφεύγοντα της εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, από την εκκαθάριση της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης δεν προέκυψε μεταβολή σε σχέση με το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης.

**Επειδή**, από το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων και των πραγματικών περιστατικών 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 το υπό κρίση πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 πρέπει να ακυρωθεί.

### **Αποφασίζουμε**

**Την αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 23/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ. .... και την ακύρωση της με αριθμό ...../2020 πράξης επιβολής προστίμου **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**

**Φορολογικό έτος 2016**

**Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013: 00,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.