



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

Καλλιθέα, 05/05/2021

Αριθμός Απόφασης: 1514

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την υπ' αριθμόν 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/21-09-2020 ενδικοφανή προσφυγή του
..... **ΤΟΥ**, με ΑΦΜ, κατοίκου,
οδός αρ....., κατά της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/06/2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

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

Επί της με αρ. πρωτ./21-09-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, 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:

Με την υπ' αρ./ 2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ποσού 101,71 ευρώ, πλέον 5.069,01 € πρόστιμο του άρθρου 58 Ν. 4174/2013, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ήτοι συνολικό ποσό 5.170,72 €.

Το ως άνω πρόστιμο και η διαφορά του φόρου προέκυψε κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2015 και 2016 συνεπεία της με αριθμό/2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

1. Η αρχική δήλωση η οποία υποβλήθηκε από τον άλλον λογιστή και όχι από τον λογιστή ήταν η σωστή και ανταποκρινόταν πλήρως στα πραγματικά οικονομικά του δεδομένα για το φορολογικό έτος 2016.
2. Η τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε από τον λογιστή δεν ήταν εν γνώση του αλλά ούτε κατ' εντολή του.
3. Ο αριθμός τραπεζικού λογαριασμού με IBAN που αναγράφεται στις τροποποιητικές του δηλώσεις, για το φορολογικό έτος 2016, δεν είναι δικό του, αλλά ανήκει σε άλλον δικαιούχο τον οποίο δεν γνωρίζει.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

- «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. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 67 παρ. 1 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1088/30-04-2015, παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με τη διαδικασία ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων. Σύμφωνα με την ανωτέρω ΠΟΛ. στην παράγραφο 2 του άρθρου 1 αναφέρεται ότι οι δηλώσεις υποβάλλονται: « 2.είτε από τους ίδιους τους φορολογούμενους με τους δικούς τους κωδικούς πρόσβασης, είτε από εξουσιοδοτημένο λογιστή - φοροτεχνικό με τους προσωπικούς του κωδικούς πρόσβασης. Η εξουσιοδότηση προς τον λογιστή-φοροτεχνικό θα αφορά την διαχείριση των εντύπων Ε1, Ε2 (όπως έχουν ενημερωθεί από τα αρχεία της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, εφεξής Δ.ΗΛΕ.Δ.) και το Ε3 ανεξάρτητα αν οι υπόχρεοι είναι εγγεγραμμένοι στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες Taxisnet. Στην περίπτωση αυτή θα βεβαιώνεται το γνήσιο της υπογραφής του φορολογούμενου και της συζύγου του προς το λογιστή, από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή ΚΕΠ (άρθρο 11 παρ. 1 του Ν. 2690/1999 ΦΕΚ 45 Α΄ όπως ισχύει). Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 58 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α΄ της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου της Γενικής Γραμματείας 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, ενώ οι ουσιαστικές παραβάσεις συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή την είσπραξη επιστροφής φόρου, και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου. [...]. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...].».

Επειδή, οι ουσιαστικές παραβάσεις του άρθρου 58 ν. 4174/2013 συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου (ΠΟΛ.1252/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την από 29-06-2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, για τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκαν τα εξής:

Φορολογικό έτος 2015

Από τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στην διάθεσή του προέκυψε ότι ο ελεγχόμενος του, με ΑΦΜ για την χρήση 2015, είναι εγγεγραμμένος στο Μητρώο ως αγρότης ειδικού καθεστώτος, απαλλάσσεται από τα βιβλία, ενώ επίσης προσκόμισε στοιχεία εξόδων που αφορούσαν την αγροτική δραστηριότητα και φορολογείται από αγροτικό εισόδημα και από μισθωτές υπηρεσίες (σύνταξη από ΟΓΑ.).

Ως εκ τούτου, για τη χρήση 2015, δεν προέκυψαν διαφορές και η δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίθηκε από τον έλεγχο ειλικρινής.

Φορολογικό έτος 2016

Για το φορολογικό έτος 2016 και έως την ημερομηνία έκδοσης της εντολής ελέγχου, ο ελεγχόμενος είχε υποβάλλει μία αρχική δήλωση και μία τροποποιητική δήλωση.

Συγκεκριμένα, έχει υποβληθεί η με αρ. /2017 αρχική δήλωση από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 101,71€ και στην συνέχεια, ο ελεγχόμενος υπέβαλε τη με αρ. /2017 τροποποιητική δήλωση. Με την ανωτέρω δήλωση, ο ελεγχόμενος προσέθεσε εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα 100,00€ και ποσό 10.000,00€ από παρακρατούμενους φόρους, από την οποία προέκυψε επιστροφή ποσού 10.036,30€. Από τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του και σε συνάρτηση με την υπεύθυνη δήλωση που κατέθεσε στην υπηρεσία ο ελεγχόμενος, προέκυψε ότι δεν είχε εμπορική δραστηριότητα, αλλά ούτε και είχε θεωρήσει ποτέ βιβλία και στοιχεία και ως εκ τούτου δεν του είχε παρακρατηθεί φόρος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος διέγραψε τις 10.000,00€ από τους παρακρατούμενους φόρους και πρόσθεσε στο εισόδημά του από αγροτικά, ποσό 1.963,35€ και του δικαιολόγησε τις

δαπάνες, γιατί είχε προσκομίσει τα σχετικά παραστατικά στην υπηρεσία.

Το τελικό πιστωτικό ποσό των 10.036,30€ που προέκυψε από τη με αρ./2017 τροποποιητική δήλωση βεβαιώθηκε ως αχρεωστήτως καταβληθέν με το με αρ. Χ.Κ./2020, και ο έλεγχος καταλόγισε μόνο το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013.

Με βάσει τα ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος για τη χρήση 2016 ως ανακριβής.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει πέσει θύμα απάτης από τον λογιστή, ο οποίος εν αγνοία του και χωρίς την έγκρισή του, υπέβαλλε την υπό κρίση τροποποιητική δήλωση προκειμένου να προσπορίσει ο ίδιος προσωπικό όφελος.

Επειδή, η κρίση ενδεχόμενης απάτης, είναι θέμα που άγεται ενώπιον του ποινικού δικαστηρίου.

Επειδή, εν προκειμένω από τις ανωτέρω διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει η ανακρίβεια της τροποποιητικής δήλωσης και του εκ νέου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος για την χρήση 2016 σύμφωνα με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση του προσφεύγοντος.

Επειδή, η διάταξη του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013 ορίζει την επιβολή προστίμου ανακριβούς δήλωσης, αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση. Επομένως, εφόσον διενεργήθηκε έλεγχος και διαπιστώθηκε ανακρίβεια της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 58 ν. 4174/2013.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-06-2020 Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/**21-09-2020** ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜκαι την **επικύρωση** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/ 2020) Φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου	101.71€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	5.069,01€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.170,72€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.