



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 31-05-2021

Αριθμός Απόφασης: 1425

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την αριθμ. Α.1049/2021 "Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)", με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της αρ.πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος.
6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων στις 22-7-2015, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 301, άθροισμα από μισθούς, ύψους 14.446,34€ από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό πληρωμής 595,84€.

Στη συνέχεια εκδόθηκε από τον φορέα του (Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση), νέα βεβαίωση αποδοχών, με πρόσθετες αποδοχές ποσού 14.788,13€ (επιπλέον 341,79€) και συνεπώς ο φορολογούμενος όφειλε να προβεί σε τροποποιητική δήλωση, προκειμένου να δηλώσει τις σωστές αποδοχές, ενέργεια που πραγματοποίησε στις 14-12-2020 υποβάλλοντας εκπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος, με την οποία διόρθωσε τον κωδ. 301 με το σωστό ποσό 14.788,13€. Λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης αυτής, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ με την υπ' αριθμ./14-12-2020 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 και αποστάλθηκε η υπ' αριθμ. ../4-1-2021 ατομική ειδοποίηση χρεών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, αμφισβητώντας το πρόστιμο που του επιβλήθηκε το οικ. έτος 2014 για υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, καθότι υπέβαλε τη φορολογική του δήλωση πριν από την υποβολή των διορθωτικών τροποποιητικών αρχείων ΦΜΥ από τη Δ/θμια Εκπαίδευση, ή άλλως να πληρώσει ως πρόστιμο όλο το ποσό που δεν δήλωσε, ήτοι 11,24€.

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 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 η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 67§3 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι : 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 την ΠΟΛ 1130/2015, όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε με την ΠΟΛ. 1198/2015: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του [άρθρου 3](#) του Ν.[4172/2013](#) παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.

Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του [άρθρου 3](#) του Ν. [4172/2013](#) υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του [άρθρου 54](#) του Ν. [4174/2013](#). Αντιθέτως, θα επιβάλλεται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής 0,73%, όπως ορίζεται στο [άρθρο 53](#) του ίδιου νόμου και δεν θα ισχύει η έκπτωση 2% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 1§1 και αρ. 7§1 της ΠΟΛ 1051/2015 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων και της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2014»: «1 Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 59](#) και [62](#) του ν.[4172/2013](#), πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αμοιβών που τους κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. [...]

7. 1. Για το φορολογικό έτος 2014 ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής του αρχικού αρχείου βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου ορίζεται η 10^η Μαΐου 2015. **Στις περιπτώσεις υποβολής τυχόν τροποποιητικών αρχείων των ανωτέρω βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31^η Δεκεμβρίου 2015.**»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54§1 περ. β και 54§2 2 περ. α. 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:[...]

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, κάθε τι που δηλώνεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα πρέπει να αποδεικνύεται με την ύπαρξη και προσκόμιση του αντίστοιχου δικαιολογητικού, όπως αυτό καθορίζεται είτε από διάταξη νόμου είτε από υπουργικές αποφάσεις και διαταγές.

Επειδή, η βεβαίωση αποδοχών χορηγείται υποχρεωτικά από τον εργοδότη που καταβάλει κάθε είδους αποδοχές (μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα) συντάξεις ή οποιαδήποτε περιοδική παροχή για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή οποιαδήποτε άλλη αιτία σε μισθωτούς ή συνταξιούχους και ανεξάρτητα αν τα ποσά αυτά φορολογούνται ή απαλλάσσονται από το φόρο ή δε θεωρούνται εισόδημα ή φορολογούνται αυτοτελώς (με ειδικό τρόπο).

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1 και 7 παρ. 3 της **ΠΟΛ 1274/2015** ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 (Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων) Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν. 4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε Φυσικά και Νομικά Πρόσωπα και Νομικές Οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση..... Άρθρο 7 (Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής) 3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών - ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με το χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, αποδεικνύεται ότι στις **22-07-2015**, ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της με **αριθμό δήλωσης**, αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος **Φορολογικού Έτους 2014**, **δεν είχε συμπεριληφθεί το υπό εξέταση ποσό στον κωδικό 301**. Ακολούθως υπεβλήθη εκπρόθεσμα η αριθμ. 1^η τροποποιητική δήλωση, με την οποία ο προσφεύγων συμπεριέλαβε στο κωδ. 301 το ποσό των 341,79 ευρώ, που αφορά αποδοχές του φορολ. έτους 2014. Δεδομένου όμως ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση, που προκάλεσε την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, υποβλήθηκε εκπρόθεσμα με ευθύνη του προσφεύγοντος, καθώς από τα στοιχεία του φακέλου της

υπόθεσης δεν αποδεικνύεται ότι ο φορέας μισθοδοσίας ενημέρωσε τον προσφεύγοντα για την έκδοση και ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών, ως όφειλε, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ.1274/2015.

Συνεπώς, η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, καθόσον δεν αποδεικνύεται ότι η εκπρόθεσμη υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης οφείλεται σε υπαιτιότητα του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013 περί εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολ. έτους 2014 .

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ./28-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:
Πράξη επιβολής προστίμου με α/α/14-12-2020: 0,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.