



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-10-2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **3595**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/15-02-2021 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά:

α) της με αριθ. /05-02-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και β) της με αριθμ. ειδοποίησης/5-2-2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την με αριθ. /05-02-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και

β) την με αριθμ. ειδοποίησης/5-2-2021 (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου, 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:

Α. Με την με αριθ. /05-02-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00 ευρώ** διότι από έλεγχο που διενεργήθηκε από την Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΑΑΔΕ, διαπιστώθηκε ότι το

έτος 2016 έλαβε αναδρομικά συντάξεων φορολογικό έτος 2014 τα οποία δεν περιελήφθησαν στην Δήλωση Φορολογικού έτους 201, ούτε σε κάποια τροποποιητική.

Β. Με την με αριθμ. ειδοποίησης/5-2-2021 (αριθμ. δήλωσης) και ημερομηνία έκδοσης 05-02-2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Τελικό Χρεωστικό ποσού **4.018,26€**.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, ισχυριζόμενος ότι, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 το φορολογικό έτος 2014 έχει παραγραφεί από την 31/12/2020.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ κατόπιν των καταστάσεων που έλαβε από τη Γενική Δ/ση Φορολογικής Διοίκησης με την εικόνα αποδοχών 2016 (φορολογικό έτος 2016) του προσφεύγοντος που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες-φορείς σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1051/2015. προέβη σε έλεγχο υποβολής των σχετικών δηλώσεων του για το φορολογικό έτος 2014 έτος στο οποίο ανάγονται τα αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης που εισέπραξε και πρέπει να φορολογηθούν.

Στην συνέχεια και σύμφωνα με την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Η ως άνω Δ.Ο.Υ. προέβη σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2014 και εξέδωσε την υπ' αρ. δήλ. /05-02-2021 (αριθμ. δήλωσης) προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 και σε συνέχεια αυτής την υπ αριθμ. /05-02-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ.54 ΚΦΔ λόγω διαπίστωσης μη υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, στο άρθρο 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.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. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ και δ δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1083/10-05-2018: Τροπ. δηλώσεις λόγω επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1.

2. Με την παρ.3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1034/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ για τον τύπο και περιεχόμενο των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι 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.

3.

4.

5. Κατόπιν των ανωτέρω και 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 επέστρεψε στον εργοδότη αποδοχές ως αχρεωστήτως καταβληθείσες, 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 που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., 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. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη προς συμψηφισμό παρακρατούμενοι και προκαταβληθέντες φόροι, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία παραγραφής για τον συμψηφισμό αυτών άρχεται από το τέλος του έτους χορήγησης της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών και όχι από το τέλος του έτους εντός του

οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης, δεδομένου ότι πριν από την έκδοση της διορθωτικής βεβαίωσης δεν ήταν δυνατή η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης.

γ) Για την καταβολή του φόρου που προκύπτει από τυχόν χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και επόμενων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ.6 του άρθρου 67 του ν.4172/2013, ενώ για χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2014 (χρήση 2013) και προηγούμενων ισχύουν οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 10 του άρθρου 9 του ν.2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ 2 περ. α΄ και 6 του άρθρου 5 ν. 4174/2013: «2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,.....,

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α΄ των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.....».

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΓΔΗΛΕΔ 1044161 ΕΞ 2020/13-4-2020 έγγραφο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, η Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ έκανε ανάρτηση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 08-02-2021 στις οποίες έγινε ανάγνωση από τον προσφεύγοντα την 12-02-2021 και απέστειλε σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος την 08-02-2021.

Επειδή, η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσού 588,14 ευρώ που έλαβε ο προσφεύγων αναρτήθηκε το έτος 2017, με τη βεβαίωση αποδοχών του, περιόδου 01/01/2016 έως 31/12/2016.

Ως εκ τούτου ο προσφεύγων είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την 31/12/2017 και η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου λήγει εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι την 31 /12/2022.

Επειδή, η με αριθμ. ειδοποίησης/5-2-2021 (αριθμ. δήλωσης) προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ την 05-02-2021, ήτοι πριν την 31 /12/2021.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ως άνω προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει φόρο στην κρινόμενη περίπτωση για το φορολογικό έτος 2014, **είναι αβάσιμος**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση: α) της με αριθ./05-02-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και β) της με αριθμ. ειδοποίησης/5-2-2021(αριθμ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Φορολογικό έτος 2014

Α. Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013 : 100,00 Ευρώ
(Αριθμ. Πράξης/05-02-2021).

Β. Φορολογία Εισοδήματος

Τελικό χρεωστικό : 4.018,26 Ευρώ

(αριθμ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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