



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 17.12.2021

Αριθμός απόφασης: 3595

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

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 με ημερομηνία κατάθεσης07.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα με ΑΦΜ:, κατοίκου κατά της με αρ.

.....**25.06.2021** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. 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.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **21.07.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα 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 με αριθμό**25.06.2021** πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 Ν 4174/2013) επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00€** πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (αριθμό καταχώρησης 217571/20.12.2019).

Ειδικότερα η ως άνω πράξη εκδόθηκε κατόπιν της ηλεκτρονικής υποβολής της με α/α/20.12.2019 1^{ης} Τροποποιητικής Δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φορολογικού έτους 2017, από τον προσφεύγοντα, βάσει της οποίας προστέθηκαν στο εισόδημα της συζύγου του με ΑΦΜ τακτικές αποδοχές από τον ΕΦΚΑ με ΑΦΜ 997072577, στον κωδ.302 ύψους **31,98€**.

Λόγω της εκπροθέσμου υποβολής εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.1 και παρ.2 του ν. 4174/2013, ύψους 100,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 54 Ν 4174/2013), ισχυριζόμενος ότι μετά την υποβολή της με α/α/27.05.2018 αρχικής δήλωσης του έτους 2017, στο ηλεκτρονικό αρχείο εμφανίσθηκαν τακτικές αποδοχές από τον Ε.Φ.Κ.Α., της συζύγου του με ΑΦΜ, που αφορούσαν το έτος 2017. Μετά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, έλαβε γνώση από το ηλεκτρονικό αρχείο για το ποσό των **31,98€** που αφορούσαν τακτικές αποδοχές από τον Ε.Φ.Κ.Α του έτους 2017. Το Γενικό Λογιστήριο του

Κράτους ανάρτησε εκπρόθεσμα, στο πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε. νέο αρχείο αποδοχών. Την καθυστερημένη και εκπρόθεσμη ανάρτηση την αντιλήφθηκε το έτος 2019 μετά την υποβολή δήλωσης του έτους 2018, όπως προκύπτει από τη συνημμένη εκτύπωση της εικόνας αποδοχών του πληροφοριακού συστήματος της Α.Α.Δ.Ε έτους 2018 που αφορούσαν το έτος 2017, χωρίς έντυπη ενημέρωση. Ακολούθως στις 20.12.2019 όταν πήγε να υποβάλλει την τροποποιητική δήλωση για να δηλώσει τα αναδρομικά μισθών ύψους 206,84€ από τον ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΣΙΔΗΡΟΔΡΟΜΩΝ ΕΛΛΑΔΟΣ με ΑΦΜ 094038689 του έτους 2017 της συζύγου του με ΑΦΜ διαπίστωσε ότι είχαν προστεθεί στην εικόνα αποδοχών του έτους 2017 αποδοχές της από τον ΕΦΚΑ ύψους 31,98 ευρώ, χωρίς έντυπη ενημέρωση. Συνεπώς η εκπρόθεσμη υποβολή της 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, δεν οφείλεται σε δική του αμέλεια, αλλά σε εκπρόθεσμη ανάρτηση των αρχείων αποδοχών από το Γ.Λ.Κ.

Επειδή, με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013, ως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ.2 του Ν 4512/2018 (ΦΕΚ 5^Α/17-01-2018) και ισχύει, 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."

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται " 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.....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 υποβάλουν 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 1121/2018 παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 μέχρι την 26η Ιουλίου 2018.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1138/2018 παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 φυσικών προσώπων του αρ.3 του Ν 4172/2013 μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.

Επειδή, με την παρ.3 του άρθρου 6 της Πολ1045/2018 ορίζεται ότι: «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 τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ.α , 2 περ.α του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

“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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή 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,

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,.....”.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την **27.05.2018**, την με αριθμό καταχώρησηςαρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2017, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει μηδενικό ποσό (0) (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με ημερομηνία έκδοσης **27.05.2018**). Στον κωδικό **302** (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς) του εντύπου E1 της εν λόγω δήλωσης, είχαν συμπεριληφθεί φορολογητέες αποδοχές ποσού **19.533,28€**, βάσει της ηλεκτρονικώς αναρτηθείσας αρχικής εικόνας αποδοχών της συζύγου του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, ακολούθως, μετά την **27.05.2018**, αναρτήθηκε διορθωμένη εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017 για τον προσφεύγοντα, με επιπλέον φορολογητέες αποδοχές της συζύγου του, από τον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α.) (Α.Φ.Μ.: 997072577), κατά το ποσό των **31,98€**, ήτοι, συνολικού ποσού **19.565,26€**.

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων στις **20-12-2019** διαπίστωσε ότι από το σύστημα δημιουργήθηκε η πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός (προς υποβολή) η με αριθμό για το φορολογικό έτος 2017 με προσυμπληρωμένο στον κωδ. **302** το ποσό των **31,98€**, χωρίς ηλεκτρονική ή έγγραφη ενημέρωση από τον φορέα.

Επειδή, από την εικόνα αποδοχών του φορολογικού έτους 2017 προκύπτουν για την σύζυγο του προσφεύγοντα τακτικές αποδοχές που αφορούν το φορολογικό έτος 2017 από τον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α.) (Α.Φ.Μ.: 997072577), ύψους **31,98€**

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την **20.12.2019**, την με αριθμό δήλωσης πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2017, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε μηδενικό (0) ποσό (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με ημερομηνία έκδοσης 20.12.2019) και δεν προέκυψε επιπλέον φόρος σε σχέση με την αρχική εκκαθάριση, από την οποία προέκυψε μηδενικό (0) ποσό. Στον κωδικό 302 του εντύπου E1 της εν λόγω δήλωσης, δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα επί πλέον φορολογητέες αποδοχές συνολικού ποσού **31,98€**, χωρίς ηλεκτρονική ανάρτηση ή έντυπη βεβαίωση για το φορολογικό έτος 2017, ποσό που αναρτήθηκε από τον φορέα μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους

2017 (κωδ. 302 αρχικής δήλωσης: 19.533,28€ - κωδ. 302 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης: 19.565,26€).

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η με αριθμό/2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2017, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή της ανωτέρω πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' του Ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' του ίδιου νόμου.

Επειδή, ο Ενιαίος Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης υπέβαλε το ηλεκτρονικό αρχείο του προσφεύγοντος, στην διαδικτυακή ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. www.gsis.gr, για το συγκεκριμένο ποσό των **31,98€**, (άρθρο 6 παρ. 3. της ΠΟΛ.1045/07-03-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.) μετά την **27.5.2018**, ημερομηνία κατά την οποία είχε υποβληθεί η αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2017.

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 προσφεύγοντα, 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.1045/2018. 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 προσφεύγοντα και ως εκ τούτου δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρ. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013 περί εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολ. έτους 2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/21.07.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: και την ακύρωση της με αρ.25.06.2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν 4174/2013) φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης:

Η με αρ.25.06.2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν 4174/2013) φορολογικού έτους 2017.

Ποσό: 0,00 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.