



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 778/18-04-2022

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/08-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **22/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/08-11-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) για **εκπρόθεσμη υποβολή**, μέσω διαδικτύου, **πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος** για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Η προσφεύγουσα κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή**

Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου με βάση την εμπροθέσμως υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2019 είχε προκύψει μηδενικό αποτέλεσμα. Την 05/07/2021 υπέβαλε εκπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε, εκ νέου, μηδενικό αποτέλεσμα. Η εν λόγω τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε προκειμένου να συμπληρωθεί ο κωδικός 735 (δαπάνη για αγορά ακινήτου) του εντύπου Ε1 με το ποσό των 10.000,00 € που είχε παραλειφθεί στην οικεία αρχική δήλωση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) 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, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και ισχύουν από την 17/01/2018, ορίζεται ότι

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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 την 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, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).», αναφέρεται ότι

«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 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της Α.1156/24-06-2020 Απόφασης του

Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2681Β/01-07-2020), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται από την λήξη μέχρι την 29η Ιουλίου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 58 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 97 παρ. 2 του Ν.4714/2020 (ΦΕΚ148Α/31-07-2020), ορίζεται ότι

«58. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28η Αυγούστου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της Α.1196/27-08-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ3581Β/28-08-2020), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, παρατείνεται από την λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία και ώρα για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η 31/08/2020 και ώρα 15:00.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν και, περαιτέρω, όπως προστέθηκαν οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 με τις διατάξεις του άρθρου 77 παρ. 1 του Ν.4916/2022 (ΦΕΚ65Α/28-03-2022) με ισχύ από τη δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ., ήτοι από την 28/03/2022, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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,

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

Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 57 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 77 παρ. 2 του Ν.4916/2022 (ΦΕΚ65Α/28-03-2022) με ισχύ από τη δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ., ήτοι από την 28/03/2022, ορίζεται ότι

«57. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, από τις οποίες το επιπλέον ποσό

φόρου που προέκυψε προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής, **ακυρώνονται** ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται».

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/06-06-2020 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2019, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει μηδενικό αποτέλεσμα (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 06/06/2020).

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την **05/07/2021**, την με αριθμό καταχώρησης **πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2019**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε, **εκ νέου, μηδενικό αποτέλεσμα** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 05/07/2021). Στο **έντυπο Ε1** της εν λόγω δήλωσης, σε σχέση με το ίδιο έντυπο της οικείας αρχικής δήλωσης, **προστέθηκαν** το ποσό των **10.000,00 €** στον **κωδικό 735 (δαπάνη για αγορά ακινήτου)** και το ποσό των **7.000,00 €** στον **κωδικό 787 (ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από τον φόρο)**. Περαιτέρω, με την εν λόγω τροποποιητική δήλωση **υποβλήθηκε** το **έντυπο Ε2** (που είχε παραλειφθεί κατά την υποβολή της οικείας αρχικής δήλωσης), στο οποίο δηλώθηκε το αγορασθέν –δυνάμει του με αριθμό/04-12-2019 συμβολαίου του συμβολαιογράφου Κ. – διαμέρισμα – οικία τετάρτου ορόφου, σε οικοδομή κείμενη επί της οδού αριθμός στ... (Τ.Κ.:), επιφάνειας 40τ.μ., πλήρους κυριότητας της προσφεύγουσας κατά 100%, με αριθμό παροχής ηλεκτρικού ρεύματος

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης εκδόθηκε η με αριθμό/08-11-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2019, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) για εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, ωστόσο, δυνάμει των διατάξεων του **τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, τα πρόστιμα** του εν λόγω άρθρου και νόμου **δεν επιβάλλονται** σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, από τον προσδιορισμό του φόρου της οποίας –σε σχέση με τον προσδιορισμό του φόρου βάσει της οικείας προηγηθείσας δήλωσης– προέκυψε επιπλέον ποσό φόρου για καταβολή έως 100,00 €.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι η με αριθμό/08-11-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης **πρέπει να ακυρωθεί**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου
Ενδικοφανούς Προσφυγής της κ. του με
Α.Φ.Μ.: και την ακύρωση της με αριθμό/08-11-2021 προσβαλλόμενης Πράξης
Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/08-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του
Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης/05-07-2021)	100,00	<u>0,00</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.