ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ **Αριθμός Απόφασης: 1450/07-06-2022**

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης
Αθαν. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313332241
Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr
Url: www.aade.gr

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 **08/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **..... Ενδικοφανή Προσφυγή** του **κ. .... του .....** με **Α.Φ.Μ.: ....., κατά** της με αριθμό **...../26-01-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** για το **φορολογικό έτος 2017.**
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **08/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **..... Ενδικοφανούς Προσφυγής** του **κ. .... του .....** με **Α.Φ.Μ.: .....,** η οποία **ασκήθηκε <u>εμπροθέσμως</u>** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό **...../26-01-2022** προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** για το **φορολογικό έτος 2017,** επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **<u>πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €</u>** για υποβολή **<u>εκπρόθεσμης</u> πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος** για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **26/01/2022 έκθεση ελέγχου** της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** για τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων **κ. .... του .....** με **Α.Φ.Μ.: .....,** με την με ημερομηνία κατάθεσης **08/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **..... Ενδικοφανή Προσφυγή,** ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Με την εκπρόθεσμη κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ιδίου και της συζύγου του για το φορολογικό έτος 2017 μεταβλήθηκε – αυξήθηκε, για τη σύζυγο, το ποσό του κωδικού 662 του εντύπου Ε1 από το αρχικώς δηλωθέν 4.311,46 € στο 5.311,46 €, το οποίο αφορά σε επίδομα ανεργίας καταβληθέν από τον Οργανισμό Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.). Για την εν λόγω μεταβολή δεν ενημερώθηκαν ούτε ο ίδιος ούτε η σύζυγός του.

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 **ΠΟΛ.1121/25-06-2018 Απόφασης** της **Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2478Β/27-06-2018),** με θέμα ***«Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 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 2017 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, παρατείνεται μέχρι την 26η Ιουλίου 2018.»*.

Επειδή, με τις διατάξεις της **παραγράφου 1** της **ΠΟΛ.1138/25-07-2018 Απόφασης** της **Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ3012Β/25-07-2018),** με θέμα ***«Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 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 2017 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1121/2018 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 26/07/2018, **παρατείνεται μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.**»*.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2017, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η **30/07/2018.**

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

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. <u>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</u>,** για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή **<u>εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών</u>** ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής, **<u>ακυρώνονται</u>** ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται»*.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, με τη σύζυγό του κ. .... του ..... (Α.Φ.Μ.: .....), μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης ...../03-06-2018 εμπρόθεσμη κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το

φορολογικό έτος 2017, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 678,88 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης ....., αριθμό χρηματικού καταλόγου ...../..... και ημερομηνία έκδοσης 03/06/2018). Στο έντυπο Ε1 είχε συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, για τη σύζυγο του προσφεύγοντος, ο κωδικός 662 (επιδόματα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ.) με το ποσό των 4.311,36 € που αφορούσε σε επίδομα ανεργίας καταβληθέν από τον τότε Οργανισμό Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (νυν Δημόσια Υπηρεσία Απασχόλησης) (Α.Φ.Μ.: .....), σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα (κατά το έτος 2018) **αρχική** εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, μετά την 03/06/2018, κατά την οποία είχε υποβληθεί η ως άνω κοινή αρχική δήλωση και δη κατά την 20/12/2018 είχε αναρτηθεί, στη διαδικτυακή ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. *"www.gsis.gr"* μέσω της οποίας υποβάλλονται οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, **διορθωμένο αρχείο** από τον τότε Οργανισμό Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού για το φορολογικό έτος 2017, με αυξημένες αποδοχές επιδόματος ανεργίας για τη σύζυγο του προσφεύγοντος συνολικού ποσού **5.311,36 €.**

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε, με τη σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την **29/12/2019,** την με αριθμό καταχώρησης **.....** εκπρόθεσμη **κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός** τους για το **φορολογικό έτος 2017,** από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε, **εκ νέου, χρεωστικό ποσό 678,88 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης ..... και ημερομηνία έκδοσης 29/12/2019). Στον **κωδικό 662** του **εντύπου Ε1, συμπληρώθηκε,** μεταξύ άλλων, για τη σύζυγο του προσφεύγοντος, το **διορθωμένο – αυξημένο** ποσό των **5.311,36,** σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα **διορθωμένη** εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκε η με αριθμό ...../26-01-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 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 υποβολή της ως άνω εκπρόθεσμης κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, 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,** **<u>τα πρόστιμα</u>** του εν λόγω άρθρου και νόμου **<u>δεν επιβάλλονται</u>** 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 **...../26-01-2022** προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** **<u>πρέπει να ακυρωθεί</u>.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **08/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **..... Ενδικοφανούς Προσφυγής** του **κ. .... του .....** με **Α.Φ.Μ.: .....** και την **ακύρωση** της με αριθμό **...../26-01-2022** προσβαλλόμενης **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό **...../26-01-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης,** 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 υποβολή εκπρόθεσμης κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης ...../29-12-2019)	100,00	**0,00**

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.