



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18-04-2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 820

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά της υπ' αριθμ./24-11-2021 πράξης επιβολής προστίμου (αρ.54 Ν 4174/2013) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Φλώρινας λόγω εκπρόθεσμης υποβολής 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./24-11-2021 πράξη επιβολής προστίμου (αρ.54 Ν 4174/2013) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Φλώρινας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 20-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/24-11-2021 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν 4174/2013) επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, διότι η αρμόδια ΔΟΥ προέβη στην υπ'αριθμ.2077/24-11-2021 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, βάσει της εγκυκλίου Ε2162/2020.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης/20-06-2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Ακολούθως, η αρμόδια ΔΟΥ Φλώρινας προχώρησε στην οίκοθεν υποβολή της με αριθμό καταχώρησης/24-11-2021 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013, καθώς, σύμφωνα με στοιχεία που διέθετε η φορολογική διοίκηση, ο προσφεύγων έλαβε κατά το έτος 2015 αναδρομικά αποδοχών εκτός συντάξεων, που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2014 και έπρεπε να δηλωθούν με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, μέχρι την 31-12-2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση της υπ'αριθμ...../24-11-2021 πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ισχυριζόμενος ότι ουδέποτε ενημερώθηκε για την υποχρέωσή του να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

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, στην παράγραφο 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται “3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου 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, εξάλλου, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και με ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γ.Γ.Δ.Ε. 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)», ορίζεται ότι

“3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στην 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 περιεχόμενο της.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ.α ,§2 περ.α του ν.4174/2013, όπως αυτό συμπληρώθηκε με τις 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, στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του Ν 4916/2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022) « 2. 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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 92 του Ν 4916/2022, η ισχύς του άρθρου 77 αρχίζει από τη δημοσίευση του Ν 4916/2022 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από την 28-03-2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022).

Επειδή, στην παράγραφο 57 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.2 του άρθρου 77 του Ν 4916/2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022), 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, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως, κατά την 20-06-2015, τη με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της οποίας ήταν χρεωστικό με ποσό πληρωμής 284,83€. Ακολούθως, την 24-11-2021, η αρμόδια ΔΟΥ Φλώρινας προέβη στην οίκοθεν υποβολή της με αριθμό καταχώρησης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013. Με την εν λόγω τροποποιητική δήλωση, δηλώθηκε επιπλέον φορολογητέα ύλη στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ» και επιπλέον αυξήθηκε το ποσό που είχε αναγραφεί στους κωδικούς 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ κλπ» και 333 «Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011», το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της οποίας ήταν επίσης χρεωστικό με ίδιο ποσό πληρωμής, ήτοι 284,83€.

Με την εν λόγω 1^η τροποποιητική δήλωση δεν προέκυψε επιπλέον ποσό φόρου προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και συνεπώς, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η υπό κρίση πράξη επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθεί.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/20-12-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση της υπ'αριθμ...../24-11-2021 πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 54 του Ν 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φλώρινας για το φορολογικό έτος 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Υπ' αριθμ...../24-11-2021 πράξη επιβολής προστίμου Εκπρόθεσμη υποβολή 1 ^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014 [(άρθρο 54) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)].	100,00€	<u>0,00€</u>

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.