



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01 / 12 / 2022

Αριθμός απόφασης: 3821

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604550

E-Mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ κατοίκου, κατά της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00€, διότι υπέβαλε ηλεκτρονικά την, εκπρόθεσμα, τη με αριθ. καταχώρησης 1η τροποποιητική δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4174/2013 η οποία εκκαθαρίστηκε μέσω taxis και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης ήταν πιστωτικό.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Αφενός ουδεμία πρόθεση φοροδιαφυγής υπήρξε από μέρους του και αφετέρου είναι μη νόμιμη η επιβολή του υπό κρίση προστίμου. Αυτό διότι από την εκπρόθεσμη υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης, που αφορούσε αναδρομικά έτους 2016 που καταβλήθηκαν το 2017, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει από την αρχική του δήλωση. Συνεπώς, βάσει των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και την τροποποίηση των άρθρων 54 και 72 του ν. 4174/2013 σε αυτή την περίπτωση δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), ως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, 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, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

2...

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.

...

4....

5...

6...

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.21 του άρθρου 72 « Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013, ως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι: «1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

...

2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται:

α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής,

γ) ο τρόπος υποβολής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013, ως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» 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) ...,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) ...

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση περιπτώσεων β`, γ` και δ` της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1106/2017 «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 [...] του ν. 4172/2013» αναφέρεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του

ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 «Μη επιβολή προστίμου για ποσά φόρου έως εκατό ευρώ - Τροποποίηση άρθρων 54 και 72 ν. 4174/2013» του ν.4916/2022 (ΦΕΚ Α' 65) ορίζεται ότι: «1. Στο τέλος της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α' 170) προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής:

«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».

2. Στο άρθρο 72 του ν. 4174/2013 προστίθεται νέα παρ. 57 ως εξής:

«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, σύμφωνα με την Ε. 2053/21-07-2022 με θέμα «Διευκρινίσεις για την μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ» διευκρινίστηκε ότι:

«9. Επίσης, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αφού όμως προηγουμένως έχει εξεταστεί και διαπιστωθεί ότι το επιπλέον προς καταβολή ποσό δεν υπερβαίνει το όριο των εκατό (100) ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση, στις παρακάτω περιπτώσεις:

- η αρχική δήλωση είναι χρεωστική και με την πρώτη εκπρόθεσμη τροποποιητική αυξάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο
- η αρχική δήλωση είναι πιστωτική και με την πρώτη τροποποιητική μειώνεται το πιστωτικό υπόλοιπο ή προκύπτει χρεωστικό ποσό, ενώ το αρχικό πιστωτικό ποσό έχει επιστραφεί στον φορολογούμενο ή έχει συμψηφιστεί με οφειλές του
- η αρχική δήλωση είναι πιστωτική και με την πρώτη τροποποιητική μειώνεται το πιστωτικό ποσό άνω των εκατό (100) ευρώ ή προκύπτει χρεωστικό ποσό έως εκατό (100) ευρώ, ενώ το αρχικό πιστωτικό ποσό δεν έχει επιστραφεί στον φορολογούμενο ή δεν έχει συμψηφιστεί με οφειλές του, καθώς στην περίπτωση αυτή το επιπλέον ποσό που προκύπτει προς καταβολή δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ».

Επειδή, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2016, ο προσφεύγων, από κοινού με τη σύζυγό του, υπέβαλαν εμπροθέσμως στιςτη με αριθ. καταχώρησης αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στην οποία συμπεριλήφθηκαν στους κωδ. 303 και 304 «1. Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» ποσά 14.623,83€ και 13.179,18€ αντίστοιχα, βάσει της βεβαίωσης αποδοχών όπως αυτή είχε αναρτηθεί στην Α.Α.Δ.Ε.. Συνεπεία

της ανωτέρω δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την εκκαθάριση της οποίας, προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 212,85€.

Επειδή, με το με α/α Διπλότυπο είσπραξης Τύπου Α Συμψηφισμού προκύπτει ότι το ως άνω ποσό επιστροφής συμψηφίστηκε με οφειλές που προέρχονταν από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017.

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων με τη σύζυγό του υπέβαλαν τη με αριθ. καταχώρησης 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στις, στην οποία μεταβλήθηκε το ποσό του κωδ. 303 του εντύπου Ε1, από ποσό 14.623,83€ σε 14.661,42€ και αντίστοιχα το ποσό του κωδ. 304 του εντύπου Ε1, από ποσό 13.179,18€ σε 13.195,44€ διότι δηλώθηκαν επιπλέον αναδρομικά σύνταξης, όπως προέκυπε από τη σχετική βεβαίωση αποδοχών (έτος έκδοσης βεβαίωσης το 2018). Συνεπεία του ανωτέρω γεγονότος η Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω προέβη στην έκδοση της με αριθ. δήλωσης/ πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ από την εκκαθάριση της οποίας, προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 105,58€. Συνεπώς, το πιστωτικό ποσό που έπρεπε να λάβει ως επιστροφή μειώθηκε κατά 107,27€ σε σχέση με αυτό που είχε προκύψει με την αρχική δήλωση για το υπό κρίση φορολογικό έτος.

Επειδή, συνεπεία της ανωτέρω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2016 εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση περίπτωση ναι μεν αφορά σε αρχική δήλωση η οποία ήταν πιστωτική και με την πρώτη τροποποιητική μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο, ενώ το αρχικό πιστωτικό ποσό έχει συμψηφιστεί με οφειλές του προσφεύγοντος, ωστόσο το επιπλέον προς καταβολή ποσό που προέκυψε κατόπιν υποβολής της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης υπερβαίνει το όριο των εκατό (100) ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση. Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε. 2053/21-07-2022 ορθώς επεβλήθη το υπό κρίση πρόστιμο καθώς στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 § 1 περ. β' και § 2 περ. β' του ν.4174/2013 και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω.

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

Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 : 100,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
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.