



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 13-09-2019

Αριθμός Απόφασης: 2565

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/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 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ/15-04-2019 ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ./18-03-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου, εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την με αριθ./18-03-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./15-04-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ./18-03-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου 2,4%) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), καθόσον υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ./01-11-2017 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι στην προσπάθειά της να υποβάλει τροποποιητική δήλωση για αναδρομικά για το Ενιαίο Επίδομα στήριξης τέκνων του φορολογικού έτους 2015, διαπίστωσε ότι η εργοδότης εταιρεία (ΑΦΜ) είχε υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 εκ των υστέρων και χωρίς καμία ενημέρωσή της.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρ. 19 του Ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση «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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ.3 του άρθρου 67** «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή φόρου» του **Ν.4172/2013::** «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. Δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 24 του άρθρου 72 του ανωτέρω νόμου. 2. Για όλα τα αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα της παραγράφου 1 δηλώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος³. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους..».

Επειδή, από 1-1-2014, τα δεδομένα των βεβαιώσεων των αποδοχών των μισθωτών και των συνταξιούχων υποβάλλονται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά από τους εργοδότες και τα ασφαλιστικά ταμεία στο Υπουργείο Οικονομικών (gsis.gr). Με την ηλεκτρονική υποβολή των βεβαιώσεων αποδοχών προ - συμπληρώνονται οι ανάλογοι κωδικοί των μισθωτών και των συνταξιούχων, οι οποίοι δεν μπορούν να μεταβληθούν από το φορολογούμενο. Σε περίπτωση λάθους η διόρθωση μπορεί να γίνει ηλεκτρονικά από αυτόν που επέβαλλε τις βεβαιώσεις αποδοχών. (Πολ. 1039/2014 & 1051/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1034/2017**: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή»: «.....1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 ΦΕΚ Α΄ 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ..Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου..... Στον Πίνακα Δ1 δηλώνονται τα εισοδήματα της κατηγορίας εισοδήματος από κεφάλαιο που αποκτήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2016, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που προβλεπόταν παρακράτηση, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή εφόσον και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα είχαν δικαίωμα φορολόγησης. Η συμπλήρωση των εισοδημάτων είναι υποχρεωτική, είτε αποκτήθηκαν στην Ελλάδα, είτε στην αλλοδαπή και ανεξάρτητα από το αν τα χρηματικά ποσά παρέμειναν στην αλλοδαπή. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ (ΠΟΛ.1025/2017 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1260/3.12.2015), για τα εισοδήματα ημεδαπής προέλευσης οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων. Στον Πίνακα αυτό θα δηλώνονται τα κέρδη που διανέμουν οι εταιρίες όλων των νομικών μορφών, περιλαμβανομένων και των προσωπικών εταιριών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.

Ομοίως δηλώνονται και οι τόκοι που εισπράττονται, από κάθε αιτία, καθώς και τα δικαιώματα, όταν δεν εισπράττονται στα πλαίσια επιχειρηματικής δραστηριότητας..»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013**: «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 ή υποβάλει ελλιπή δήλωση 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 ...

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. **Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014** έγγραφο της Δ/σης Άμεσης Φορολογίας με το οποίο δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):«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, η προσφεύγουσα υπέβαλε, εμπρόθεσμα, την 06/07/2016, την υπ' αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, την 01/11/2017, η προσφεύγουσα στην προσπάθειά της να υποβάλει τροποποιητική δήλωση για αναδρομικά φορολογικού έτους 2015, του ενιαίου επιδόματος στήριξης τέκνων από τον ΟΓΑ, διαπίστωσε μεταβολή στον προ συμπληρωμένο κωδικό 301, «άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ» του εντύπου Ε1 και προέβη άμεσα στην υποβολή της υπ' αριθμ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης προκειμένου να διορθώσει στον κωδικό 301 το αρχικά δηλωθέν ποσό των 11.029,75 € σε 6.635,29 €.

Επειδή, όπως μας γνώρισε η ΔΑΦΕ ΤΜΗΜΑ Α'ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (κατόπιν αιτήματός μας σχετικά με την ημερομηνία υποβολής τυχόν τροποποιημένου αρχείου βεβαίωσης αποδοχών της εργοδότης εταιρείας), η εταιρεία, με ΑΦΜ, την 15/02/2016 υπέβαλε ηλεκτρονικά το αρχείο βεβαίωσης αποδοχών για το φορολογικό έτος 2015, στο οποίο εκ παραδρομής συμπεριέλαβε ως δικαιούχο αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες την προσφεύγουσα, καθώς εν συνεχεία, με την 3^η τροποποίηση (είχαν μεσολαβήσει οι από 02/03/2016 και από 24/06/2016 τροποποιήσεις) του αρχείου βεβαίωσης

αποδοχών για το φορολογικό έτος 2015, την οποία υπέβαλε ηλεκτρονικά την 08/07/2016, η εταιρεία δεν συμπεριέλαβε και έσβησε το ΑΦΜ της προσφεύγουσας από τους δικαιούχους αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες.

Επειδή, εν προκειμένω η διόρθωση του ανωτέρω λάθους και η ως εκ τούτου ορθή απεικόνιση στον προ συμπληρωμένο κωδικό 301 του εντύπου Ε1, των αποδοχών από μισθωτές υπηρεσίες φορολογικού έτους 2015 της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκε μετά την υποβολή από την προσφεύγουσα της εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, από το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων και πραγματικών περιστατικών αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι το υπό κρίση πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτ./15-04-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αρ./18-03-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

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

Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013: **00,00 €**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α
Ι. ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.