



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 26/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1353

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009 /25-11-2022).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **09/05/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου -, επί της οδού, κατά του Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., που βεβαιώθηκε με τον αριθμό χρηματικού καταλόγου/10.04.2023 και με Α.Τ.Β./2023 (Τ.Ο.),

φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09/05/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με το με αριθμό χρηματικού καταλόγου/10.04.2023 και με Α.Τ.Β./2023 (Τ.Ο.) Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής (οίκοθεν από την Δ.Ο.Υ.) στις 07/04/2023 της με αριθμ. καταχ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, με την οποία δηλώθηκε ποσό ύψους 1.316,34€ που αφορούσε τακτικές αποδοχές του προσφεύγοντος από τον Φ.Ο με ΑΦΜ, οι οποίες δεν είχαν συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση του ως άνω βεβαιωθέντος ποσού προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι κατά τον χρόνο της υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 δεν είχε αναρτηθεί στο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών η εν λόγω παροχή. Προφανώς αναρτήθηκε από τον φορέα μεταγενέστερα της υποβληθείσας δήλωσης χωρίς ο ίδιος να λάβει σχετική ενημέρωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 « Υποβολή φορολογικής δήλωσης » του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη 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 τις διατάξεις του άρθρου 19 « Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης » του ΚΦΔ, 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. 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 τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), 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 [...]
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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1068/2018 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» αναφέρεται ότι: « 5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του

φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου....».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό **1138/25-07-2018 Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών «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 26.7.2018, παρατείνεται μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.**».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, έληγε την 30/07/2018 και ο προσφεύγων υπέβαλε, εμπροθέσμως, στις 16/05/2018 τη με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 στην οποία συμπεριέλαβε στον κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ» ποσό ύψους 11.208,03€ από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό ποσό προς επιστροφή ύψους 65,06€.

Επειδή, ακολούθως, υπεβλήθη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οίκοθεν) στις 07/04/2023 η με αριθμ. καταχ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με την οποία συμπεριελήφθη στον αντίστοιχο κωδικό 301 της οικείας δήλωσης, εκτός των ήδη δηλωθέντων με την αρχική δήλωση εισοδημάτων ύψους 11.208,03€, και το ποσό ύψους 1.316,34€ για την οποία υπεβλήθη το υπό κρίση πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης. Από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή ύψους 236,17€.

Επειδή, εν τούτοις, με τη με αριθμό Α.1045/2018 Απόφαση με θέμα: «Βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων κλπ. μέσων διαδικτύου για φορολογικό έτος 2017» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται ότι:

«..Άρθρο..1

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν. 4172/2013 [...] έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση [...]

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

[...]

3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών - ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

Άρθρο 7

Ημερομηνία υποβολής

1. Για το φορολογικό έτος 2017 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 30ή Μαρτίου 2018. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Κ.Φ.Δ. 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 δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων ...».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών (ΟΠΣ taxis) φορολογικού έτους 2017 που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31/12/2018, εισέπραξε εντός του έτους 2017 τακτικές αποδοχές ύψους 11.208,03€ (καθαρό φορολογητέο ποσό) από το «.....» με ΑΦΜ:, και ποσό τακτικών αποδοχών ύψους 1.316,34€ (καθαρό φορολογητέο ποσό) από τον «.....» με ΑΦΜ:

Επειδή, το ποσό ύψους 1.316,34€ αφορά παροχή από τον Φ.Ο με ΑΦΜ, η οποία δεν περιλαμβανόταν στη βεβαίωση που αναρτήθηκε στο TAXIS, όταν υπεβλήθη η αρχική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον οικείο φορέα στο ΟΠΣ taxis, για τις τακτικές αποδοχές ύψους 1.3016,34€ ευρώ του προσφεύγοντος, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι την 05/07/2018 δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της με αριθμό **A.1045/2018** Απόφασης, εγκαίρως τον υπόχρεο μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση ο τελευταίος να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, όπως προκύπτει από το έγγραφο απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, η δράση της Δημόσιας Διοίκησης διέπεται από την αρχή της νομιμότητας και ασκείται για την ικανοποίηση του δημοσίου συμφέροντος. Από το πλαίσιο αυτό εξάγεται και η ανάγκη της προστασίας του διοικουμένου, τα συμφέροντα και τα δικαιώματα του οποίου κατοχυρώνονται μεν από τους κανόνες της νομιμότητας, θίγονται δε από τη δράση της Διοίκησης. Δια τούτο, η αρχή της χρηστής διοίκησης - όπως και η αρχή της αναλογικότητας, της φανεράς Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου - επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα του δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου προς τις εκάστοτε επικρατούσες κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες (Σπηλιωτόπουλος Ε., Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος 1, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 95-97).

Επειδή, υπό 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 τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 100,00 ευρώ πρέπει να διαγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 09/05/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση του Προστίμου του Κ.Φ.Δ., που βεβαιώθηκε με τον αριθμό χρηματικού καταλόγου/10.04.2023 και με Α.Τ.Β./2023 (Τ.Ο.), φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

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

Πράξης Επιβολής Προστίμου του Κ.Φ.Δ., (Α.Χ.Κ./10.04.2023 και με Α.Τ.Β./2023) Φορ. έτους 2017

Συνολικό ποσό 0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η 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.