



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16.10.2023

Αριθμός απόφασης: 1629

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

## 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. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την αριθ. 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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά (εκ παραδρομής αναγράφεται .....), καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από ..... έκθεσης προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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 αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. .... 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Η ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου εδράζεται επί της από ..... έκθεσης προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

### **ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Ο προσφεύγων, στις ....., υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθ. καταχ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία στον κωδ. 301 το ποσό των 10.248,10 €. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. .... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, από την οποία προέκυψε τελικό πιστωτικό ποσό ύψους 283,46 €.

Στις ....., ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. καταχ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας επιπλέον ως εισόδημα από μισθωτή εργασία στον κωδ. 301 το ποσό των 466,32 €, σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών έτους έκδοσης 2018. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. .... Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, από την οποία προέκυψε τελικό πιστωτικό ποσό ύψους 182,41 € αντί του πιστωτικού ποσού 283,46 € που είχε προκύψει με βάση την αρχική του δήλωση.

Στις ....., η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά προέβη σε οίκοθεν υποβολή της με αριθ. καταχ. .... 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. .... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, από την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 184,82 €, αντί του πιστωτικού ποσού 182,41 € που είχε προκύψει με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος. Η ανωτέρω δήλωση υποβλήθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ., καθώς ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2018 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2019) αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, ποσού 1.645,81 €, που αφορούν το φορολογικό έτος 2017, για τα οποία ο ίδιος δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση μέχρι την 31.12.2019 ως όφειλε.

Εν συνεχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά προχώρησε στην έκδοση των κάτωθι πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. ως εξής:

1. Της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. .... 2ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.
2. Της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. .... 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά ακύρωση της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, ισχυριζόμενος ότι του έχει ήδη επιβληθεί πρόστιμο εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017 (αριθ. πράξης επιβολής προστίμου .....), το οποίο και έχει καταβάλει.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. ....»

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου..»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται: «...3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

«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: ... β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: ... β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων), ...

... Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.»

**Επειδή** στην ΠΟΛ.1068/2018, με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», αναφέρονται τα εξής:

«3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις Αποφάσεις ΠΟΛ.1045/2018 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2.3.2015 και ΠΟΛ.1260/3.12.2015 Αποφάσεις, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις, κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ. δόσεις δανείων).»

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ.1121/2018 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2478/27.06.2018) 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 παρ. 1 της ΠΟΛ.1138/2018 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3012/25.07.2018) 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**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2017 ήταν η 30.07.2018.

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της με αριθ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «...δεδομένου ότι ούτε στο νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών-συντάξεων. [...] γ) [...]»

**Επειδή**, με την υποβολή της αρχικής δήλωσης του προσφεύγοντα με αριθ. καταχ. ...., στον κωδικό 301 "Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ", ήταν προσυμπληρωμένο το ποσό των 10.248,10 €.

**Επειδή**, ο προσφεύγων την ..... υπέβαλε, τη με αριθ. καταχ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, προκειμένου να δηλώσει το επιπλέον ποσό των 466,32 €, που αφορούσαν τακτικές αποδοχές ΕΦΚΑ, σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών έτους έκδοσης 2018.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω δήλωσης με την έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., με αριθμό .....

**Επειδή**, τα εισοδήματα και οι παρακρατηθέντες φόροι προσυμπληρώνονται στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ.. Ωστόσο, το ως άνω ποσό των 466,32 € δεν ήταν ήδη προσυμπληρωμένο κατά την εμπρόθεσμη υποβολή της αρχικής δήλωσης του προσφεύγοντος, συνεπώς δεν περιλαμβανόταν στην αρχική βεβαίωση που είχε αναρτηθεί στην Α.Α.Δ.Ε..

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων ενημερώθηκε από τον ανωτέρω αρμόδιο φορέα για την ηλεκτρονική ανάρτηση της διορθωμένης εικόνας αποδοχών του για το φορολογικό έτος 2017, προκειμένου εν συνεχεία να προβεί σε εμπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το οικείο φορολογικό έτος.

Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης, θεωρείται ότι η 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017 υπεβλήθη εμπρόθεσμα.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή ισχυρίζεται ότι έχει ήδη επιβληθεί σε βάρος του πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, ήτοι η με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., και για το λόγο αυτό ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου με αριθμό .....

**Επειδή**, η με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, εκδόθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, η οποία υποβλήθηκε οίκοθεν από την ως άνω Δ.Ο.Υ., καθώς ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2018 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2019) αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, ποσού 1.645,81 €, που αφορούν το φορολογικό έτος 2017, για τα οποία ο ίδιος δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση μέχρι την 31.12.2019 ως όφειλε. Συνεπώς, η Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. που επικαλείται ο προσφεύγων αφορά την εκπρόθεσμη υποβολή διαφορετικής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από αυτή για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, για το ίδιο φορολογικό έτος (2017).

Επομένως, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. .... 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους

2017, πρέπει να ακυρωθεί, καθώς η εν λόγω δήλωση, σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης, θεωρείται ως εμπροθέσμως υποβληθείσα.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την ακύρωση της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**  
**Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.**  
**Καταλογιζόμενο ποσό: 0,00 ευρώ**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
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.