



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24.11.2023

Αριθμός απόφασης: 1928

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 ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά της με Α.Τ.Β. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία λαμβάνεται ως **εμπροθέσμως υποβληθείσα** καθώς δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και του συστήματος της Υπηρεσίας ο χρόνος κατά τον

οποίο ο προσφεύγων έλαβε γνώση του επίμαχου προστίμου, 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 Α.Τ.Β. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, στις, υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία στον κωδ. 301 το ποσό των 13.170,57 €. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, από την οποία προέκυψε τελικό πιστωτικό ποσό ύψους 1.020,17 €.

Την, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, δηλώνοντας επιπλέον ως εισόδημα από μισθωτή εργασία στον κωδ. 301 το ποσό των 8.007,01 € και στον κωδ. 617 (εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά – άρθρο 43^Α Κ.Φ.Ε.) το ποσό των 4.207,20 € που έλαβε ως αποζημίωση απόλυσης από την εταιρεία Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, από την οποία προέκυψε τελικό πιστωτικό ποσό ύψους 65,28 € αντί του πιστωτικού ποσού 1.020,17€ που είχε προκύψει με βάση την αρχική του δήλωση.

Εν συνεχεία, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (Α.Τ.Β.), ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά ακύρωση της με Α.Τ.Β. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών, ισχυριζόμενος ότι κατά την εμπρόθεσμη υποβολή της αρχικής του δήλωσης, φορολογικού έτους 2016, τα εισοδήματά του ήταν προσυμπληρωμένα, ενώ ο προηγούμενος εργοδότης του δεν είχε υποβάλει δήλωση για τις αμοιβές που του είχε καταβάλει ώστε ο ίδιος να έχει ακριβή εικόνα για αυτές. Τον Ιούλιο του 2022, ενημερώθηκε για τη δήλωση των σχετικών αμοιβών από πλευράς του εργοδότη του και προχώρησε άμεσα στην υποβολή τροποποιητικής δήλωσης και στη ρύθμιση της οφειλής που προέκυψε από αυτή. Βάσει των ανωτέρω, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι αδίκως του επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης, καθώς δεν ήταν ο ίδιος υπαίτιος για την καθυστέρηση αυτή.

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.1034/2017, με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή», αναφέρονται τα εξής:

«3. [...] Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1025/2017 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2.3.2015 και ΠΟΛ.1260/3.12.2015, 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 (π.χ. δάνεια).»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ.1106/2017 ορίζεται 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 τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016 ήταν η 17.07.2017.

Επειδή, από 01.01.2014, τα δεδομένα των βεβαιώσεων των αποδοχών 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 προσυμπληρώνονται οι ανάλογοι κωδικοί των μισθωτών και των συνταξιούχων, οι οποίοι δεν μπορούν να μεταβληθούν από τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση λάθους η διόρθωση μπορεί να γίνει ηλεκτρονικά από αυτόν που υπέβαλε τις βεβαιώσεις αποδοχών (ΠΟΛ 1039/2014 & 1051/2015).

Επειδή, η βεβαίωση αποδοχών χορηγείται υποχρεωτικά από τον εργοδότη που καταβάλλει κάθε είδους αποδοχές (μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα), συντάξεις ή οποιαδήποτε περιοδική παροχή για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή οποιαδήποτε άλλη αιτία σε μισθωτούς ή συνταξιούχους και ανεξάρτητα αν τα ποσά αυτά φορολογούνται ή απαλλάσσονται από το φόρο ή δε θεωρούνται εισόδημα ή φορολογούνται αυτοτελώς (με ειδικό τρόπο).

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1 και 7 παρ.3 της ΠΟΛ 1274/2015 ορίζεται ότι: «Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν. 4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, 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 που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. [...] 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 το χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.»

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμό καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, στις

Επειδή, με την υποβολή της αρχικής δήλωσης του προσφεύγοντα, στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ», ήταν προσυμπληρωμένο το ποσό των 13.107,57 €, ενώ το ποσό στον κωδ. 617 «Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (άρθρο 43^Α Κ.Φ.Ε.) ήταν μηδενικό.

Επειδή, ο προσφεύγων την υπέβαλε, τη με αριθ. καταχ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, προκειμένου να δηλώσει το επιπλέον ποσό των 8.007,01 €, που αφορούσαν τακτικές αποδοχές από την

εταιρεία, καθώς και το ποσό των 4.207,20 €, που αφορούσαν αποζημίωση απόλυσης από τον ίδιο εργοδότη. Τα ανωτέρω ποσά αποτυπώνονται στη βεβαίωση αποδοχών έτους 2016 (έτους έκδοσης 2017), όπως αυτή προκύπτει από το σύστημα της υπηρεσίας μας. Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω δήλωσης (Α.Τ.Β. προστίμου).

Επειδή, ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση, για την οποία επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο, υποβλήθηκε εκπρόθεσμα με ευθύνη του προσφεύγοντος, καθώς από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν αποδεικνύεται ότι ο φορέας μισθοδοσίας ενημέρωσε τον προσφεύγοντα για την έκδοση και ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών, ως όφειλε σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ 1274/2015.

Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης, θεωρείται ότι η 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 υπεβλήθη εμπρόθεσμα και ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι με την παρούσα προσφυγή λόγοι γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την ακύρωση της με Α.Τ.Β. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

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. ΙΓ΄ Αθηνών.
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.