



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 2599/17-12-2019

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **23/08/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης:

α. Με αριθμό/12-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013).

β. Με αριθμό/12-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) για το οικονομικό έτος 2014.

γ. Με αριθμό/12-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014.

δ. Με αριθμό/12-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **23/08/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του

N.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014.

2.

Με την με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του **N.2523/1997)** του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή τρίτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014.

3.

Με την με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

4.

Με την με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή τρίτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

Ο προσφεύγων κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **23/08/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Δεν είχε πρόθεση, ούτε δόλο για απόκρυψη φορολογητέας ύλης, ο δε λογιστής που υπέβαλλε κάθε έτος την δήλωση φορολογίας εισοδήματός του, όφειλε να είχε υποβάλει, εντός των νομίμων προθεσμιών, τις τροποποιητικές δηλώσεις για το οικονομικό έτος 2014 και για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης) παρ. 1 εδ. πρώτο του **N.2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» (ΦΕΚ151Α/16-09-1994)**, όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2014, οριζόταν ότι *«1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας του, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 5 και εφόσον δεν εμπίπτει στις διατάξεις περί προσώπων που βαρύνουν τους φορολογούμενους του άρθρου 7.»*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του **N.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του N.4046/2012, του N.4093/2012 και του N.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013)** 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, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.»*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και 2 και παρ. 3 περιπτ. α) και β) του **N.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013)**, όπως τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του **N.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018)** και

ισχύουν από την 17/01/2018, ορίζεται ότι

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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 την 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, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)», ορίζεται ότι

«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στην 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 περιεχόμενο της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης) παρ. 1 του Ν.2238/1994, όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2014, οριζόταν ότι

**«1.
Η δήλωση υποβάλλεται από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου του οικείου οικονομικού έτους και μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών της επόμενης μέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας.
Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτήν και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώρηση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.2523/1997 πρόσθετος φόρος.».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1146/19-05-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1369Β/29-05-2014), με θέμα «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν. 3. Τύπος της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, η οποία εκδίδεται με βάση τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που υποβάλλονται μετά την 01/01/2014.», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ151Α/16-09-1994), υποβάλλονται υποχρεωτικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου από τις 20/03/2014 έως τις 30/06/2014.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο της

ΠΟΛ.1169/30-06-2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1780B/30-06-2014), με θέμα «Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014», ορίζεται ότι
«Άρθρο 1.

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

1. Η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ151A/16-09-1994), που υποβάλλονται υποχρεωτικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2014, παρατείνεται έως και τις 14 Ιουλίου 2014. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν χειρόγραφα στις Δ.Ο.Υ...».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για το οικονομικό έτος 2014, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν.2523/1997, ήταν η 14/07/2014.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι
«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι
«22. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1^η Ιανουαρίου 2015. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 (Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων) παρ. 1 εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ763B/30-04-2015), με θέμα
«1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν.», ορίζεται ότι
«1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013, ΦΕΚ167A/23-07-2013) υποβάλλονται υποχρεωτικά, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30/06/2015.».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1184/21-08-2015 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1816B/21-08-2015), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013», ορίζεται ότι
«1. Η παράγραφος 1 της ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257B/25-06-2015), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της από την ΠΟΛ.1151/14-07-2015 (ΦΕΚ1500B/17-07-2015), αντικαθίσταται ως εξής:
«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ.1198/03-09-2015 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1873B/04-09-2015), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 σε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 και καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων», ορίζεται ότι
«1. Στην παράγραφο 1 της Απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257Β/25-06-2015) προστίθενται εδάφια ως εξής:
«Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2014, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η 04/09/2015.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Πρόστιμα) παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2014, ορίζεται ότι
«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται, για κάθε παράβαση, σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι
«19. Για την υποβολή, μετά την 01/01/2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31/12/2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του Ν.2523/1997, με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε μία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παράγραφος 2 περίπτωση α) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περιπτ. α) και β) και παρ. 2 περιπτ. α) και β) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι
«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:
α) Δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει 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.
β) Εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β), γ) και δ) της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παρ. 2 περιπτ. α) και β) της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», ορίζεται ότι
«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.
2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παράγραφος 1 περίπτωση α)].

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 01/01/2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περίπτωση α) της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54).

.....
Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την υποβολή μετά την 01/01/2014 εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος για καταβολή ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις και υποθέσεις έως την 31/12/2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε μία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ που ορίζεται στην περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παράγραφος 19 του Ν.4174/2013).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παράγραφος 1 περιπτώσεις β) και γ)].

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή την μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 4 της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ763B/30-04-2015), με θέμα «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν.», ορίζεται ότι

**«4.
Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 3 εδ. τρίτο της ΠΟΛ.1034/07-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ759B/09-03-2017), με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν», ορίζεται ότι

«Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 5 εδ. πρώτο και δεύτερο της ΠΟΛ.1068/12-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1319B/17-04-2018), με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν», ορίζεται ότι

«5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών και αμοιβών ιατρών του Ε.Σ.Υ. από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του Ε.Σ.Υ., 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.»

Επειδή, από την αρμόδια Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης αποστάλθηκε στον προσφεύγοντα, με συστημένη αλληλογραφία μέσω των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. (RE.....GR), το με αριθμό πρωτοκόλλου/29-05-2019 έγγραφο, με το οποίο κλήθηκε, εντός πέντε (5) ημερών από την παραλαβή του, να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 και για το φορολογικό έτος 2014, προκειμένου να δηλωθούν τα αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης που είχε λάβει η σύζυγός του κ. του (Α.Φ.Μ.:), όπως εμφανίζονται στις Βεβαιώσεις Αποδοχών Συντάξεων που καταβλήθηκαν από 01/01/2014 έως 31/12/2014, από 01/01/2016 έως 31/12/2016 και από 01/01/2017 έως 31/12/2017 και αναρτήθηκαν στην εικόνα αποδοχών φορολογικών ετών 2014, 2016 και 2017, αντιστοίχως.

Επειδή, ο προσφεύγων με την σύζυγό του είχαν υποβάλει, εμπροθέσμως, κατά την 20/06/2014, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 347,32 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 20/06/2014). Ακολουθώντας, ο προσφεύγων είχε καταθέσει στην Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, την με αριθμό καταχώρησης κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας, κατά την 24/08/2016, είχε προκύψει, επίσης, χρεωστικό ποσό 347,32 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 24/08/2016). Στο έντυπο Ε1 της εν λόγω δήλωσης είχαν συμπληρωθεί, για την σύζυγο του προσφεύγοντος, τα ποσά των 1.813,82 € στον κωδικό 304 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις), των 7,34 € στον κωδικό 322 (άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κ.λπ.), των 747,74 € στον κωδικό 314 (φόρος που αναλογεί σε μισθούς και συντάξεις) και των 736,52 € στον κωδικό 316 (φόρος που παρακρατήθηκε από μισθούς και συντάξεις). Την **08/07/2019**, ο προσφεύγων κατέθεσε **εκπροθέσμως**, στην **Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, την με αριθμό καταχώρησης **κοινή δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος** για το **οικονομικό έτος 2014**, από την εκκαθάριση της οποίας, κατά την ίδια ημέρα, προέκυψε **μηδενικό αποτέλεσμα** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό πιστωτικής κατάστασης και ημερομηνία έκδοσης 08/07/2019). Στο έντυπο Ε1 της εν λόγω δήλωσης, **συμπληρώθηκαν τα διορθωμένα – αυξημένα ποσά των 2.642,15 € στον κωδικό 304 (αύξηση κατά 828,33 €), των 333,17 € στον κωδικό 322 (αύξηση κατά 325,83 €), των 1.357,41 € στον κωδικό 314 (αύξηση κατά 609,67 €) και των 1.337,05 € στον κωδικό 316 (αύξηση κατά 600,53 €), ως αναδρομικά κύριας και επικουρικής σύνταξης για την σύζυγο του προσφεύγοντος, βάσει της εικόνας αποδοχών φορολογικού έτους 2014**. Την **08/07/2019**, ο προσφεύγων κατέθεσε **εκπροθέσμως**, στην **Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, την με αριθμό καταχώρησης **κοινή τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος** για το **οικονομικό έτος 2014**, από την εκκαθάριση της οποίας, κατά την 10/07/2019, προέκυψε, επίσης, **μηδενικό αποτέλεσμα** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την τρίτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 10/07/2019). Στο έντυπο Ε1 της προκείμενης δήλωσης, **συμπληρώθηκαν τα διορθωμένα – αυξημένα ποσά των 2.707,98 € στον κωδικό 304 (αύξηση κατά 65,83 €), των 1.370,58 € στον κωδικό 314 (αύξηση κατά 13,17 €) και των 1.350,02 € στον κωδικό 316 (αύξηση κατά 12,97 €), ως αναδρομικά κύριας σύνταξης για την σύζυγο του προσφεύγοντος, βάσει της εικόνας αποδοχών φορολογικού έτους 2016**.

Επειδή, ο προσφεύγων με την σύζυγό του είχαν υποβάλει, εμπροθέσμως, κατά την 15/06/2015, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει πιστωτικό ποσό 537,28 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική

δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό πιστωτικής κατάστασης/..... και ημερομηνία έκδοσης 15/06/2015). Την 24/08/2016, ο προσφεύγων είχε καταθέσει εκπροθέσμως, στην Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, την με αριθμό καταχώρησης κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας, κατά την 05/10/2017, είχε προκύψει, επίσης, πιστωτικό ποσό 537,28 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 05/10/2017). Στο έντυπο Ε1 της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης είχαν συμπληρωθεί, για την σύζυγο του προσφεύγοντος, τα ποσά των 10.117,06 € στον κωδικό 304 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις), των 1.360,07 € στον κωδικό 314 (φόρος που αναλογεί σε συντάξεις), των 1.339,67 € στον κωδικό 316 (φόρος που παρακρατήθηκε από συντάξεις) και των 1.275,96 € στον κωδικό 322 (άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κ.λπ.). Την **08/07/2019**, ο προσφεύγων κατέθεσε **εκπροθέσμως**, στην **Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, την με αριθμό καταχώρησης **κοινή δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014**, από την εκκαθάριση της οποίας, κατά την 10/07/2019, προέκυψε, εκ νέου, **πιστωτικό ποσό 537,28 €** (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 10/07/2019). Στο **έντυπο Ε1** της εν λόγω δήλωσης, **συμπληρώθηκαν τα διορθωμένα – αυξημένα ποσά των 10.369,19 € στον κωδικό 304 (αύξηση κατά 252,13 €), των 1.410,50 € στον κωδικό 314 (αύξηση κατά 50,43 €) και των 1.389,34 € στον κωδικό 316 (αύξηση κατά 49,67 €), ως αναδρομικά κύριας σύνταξης για την σύζυγο του προσφεύγοντος βάσει της εικόνας αποδοχών φορολογικού έτους 2016, ενώ παρέμεινε το ποσό των 1.275,96 € στον κωδικό 322.** Την **08/07/2019**, ο προσφεύγων κατέθεσε **εκπροθέσμως**, στην **Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, την με αριθμό καταχώρησης **κοινή τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014**, από την εκκαθάριση της οποίας, κατά την 11/07/2019, προέκυψε **πιστωτικό ποσό 398,06 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την τρίτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου .../... και ημερομηνία έκδοσης 11/07/2019). Στο **έντυπο Ε1** της εν λόγω δήλωσης, **συμπληρώθηκαν τα διορθωμένα – αυξημένα ποσά των 3.253,15 € στον κωδικό 322 (αύξηση κατά 1.977,19 €), των 1.812,77 € στον κωδικό 314 (αύξηση κατά 402,27 €) και των 1.785,58 € στον κωδικό 316 (αύξηση κατά 396,24 €), ως αναδρομικά επικουρικής σύνταξης για την σύζυγο του προσφεύγοντος, βάσει της εικόνας αποδοχών φορολογικού έτους 2017.**

Επειδή, η εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2014 της συζύγου του προσφεύγοντος που περιλάμβανε αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης οικονομικού έτους 2014, βάσει της οποίας υποβλήθηκε η εκπρόθεσμη με αριθμό/08-07-2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος, **ήταν ήδη αναρτημένη την 15/06/2015**, κατά τον χρόνο υποβολής της με αριθμό αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4 της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, η δεύτερη τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2014 θα μπορούσε να είχε υποβληθεί έως την 31/12/2015, χωρίς την επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, η εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2016 της συζύγου του προσφεύγοντος που περιλάμβανε αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, βάσει της οποίας υποβλήθηκαν οι εκπρόθεσμες με αριθμό/08-07-2019 τρίτη τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2014 και με αριθμό/08-07-2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2014, **ήταν ήδη αναρτημένη την 30/06/2017**, κατά τον χρόνο υποβολής της με αριθμό κοινής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, του προσφεύγοντος και της συζύγου του, για το φορολογικό έτος 2016. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. τρίτο της ΠΟΛ.1034/07-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η τρίτη τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2014 και η δεύτερη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2014 θα μπορούσαν να είχαν υποβληθεί έως την 31/12/2017, χωρίς την επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αντιστοίχως.

Επειδή, η εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017 της συζύγου του προσφεύγοντος που περιλάμβανε αναδρομικά ποσά επικουρικής σύνταξης φορολογικού έτους 2014, βάσει της οποίας υποβλήθηκε η εκπρόθεσμη με αριθμό/08-07-2019 τρίτη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2014, ήταν ήδη αναρτημένη την 25/07/2018, κατά τον χρόνο υποβολής της με αριθμό κοινής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, του προσφεύγοντος και της συζύγου του, για το φορολογικό έτος 2017. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 5 εδ. πρώτο και δεύτερο της ΠΟΛ.1068/12-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η τρίτη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2014 θα μπορούσε να είχε υποβληθεί έως την 31/12/2018, χωρίς την επιβολή του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, ωστόσο, τα δεδομένα των κοινών τρίτων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2014 και για το φορολογικό έτος 2014 θα μπορούσαν να είχαν συμπεριληφθεί – ενσωματωθεί στις οικείες, υποβληθείσες την ίδια ημέρα δη την 08/07/2019, κοινές δεύτερες τροποποιητικές δηλώσεις, αντιστοίχως και να μην υποβληθούν οι τρίτες τροποποιητικές δηλώσεις.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος:

1) Το πρόστιμο ποσού 100,00 €, με την με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό/08-07-2019 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

2) Το πρόστιμο ποσού 100,00 €, με την με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περίπτ. α) και παρ. 2 περίπτ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό/08-07-2019 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και κατ' εφαρμογή της αρχής της χρηστής διοίκησης, κρίνουμε ότι πρέπει να ακυρωθούν:

1) Η με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 €, βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό/08-07-2019 τρίτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

2) Η με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 €, βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό/08-07-2019 τρίτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **23/08/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και:

1.

Την **επικύρωση** της με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το οικονομικό έτος 2014.

2.

Την **επικύρωση** της με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2014.

3.

Την **ακύρωση** της με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το οικονομικό έτος 2014.

4.

Την **ακύρωση** της με αριθμό/12-07-2019 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2014.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα με βάση την παρούσα Απόφαση:**

1. Οικονομικό έτος 2014

A.

Η με αριθμό/12-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήτοι

100,00 €.

B.

Η με αριθμό/12-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή τρίτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (μηδενικής) (...../08-07-2019) [άρθρο 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και δεύτερο του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]	100,00	<u>0,00</u>

2. Φορολογικό έτος 2014**A.**

Η με αριθμό/12-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περίπτ. α) και παρ. 2 περίπτ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήτοι

100,00 €.

B.

Η με αριθμό/12-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή τρίτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (...../08-07-2019) [άρθρο 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]	100,00	<u>0,00</u>

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.