



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, **13/07/2021**

Αριθμός απόφασης: **2075**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. α' και β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. α' και β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, κατοίκου Ζακύνθου, Δ.Δ. Βασιλικού, κατά της υπ' αριθμ. /8.2.2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 17.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 την υπ' αριθμ. /8.2.2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω της μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014, παρότι έλαβε εντός του 2015 αναδρομικά μισθών/συντάξεων που αφορούσαν στο 2014 και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ /8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης /8.2.2021, εκτύπωση της οποίας (πράξης) βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, αφενός από τη δήλωση αυτή ΦΕΦΠ προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου (χρεωστική), αφετέρου ο προσφεύγων δεν ήταν υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι λόγω προβλημάτων υγείας δεν κατέστη δυνατό να υποβάλει εμπρόθεσμα τη δήλωση ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014, προσκομίζει δε αποδεικτικώς και σχετική ιατρική γνωμάτευση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση πρόσθετου ποσού (2015): «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1, 3 εδ. α' και 7 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση πρόσθετου ποσού (2015): «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο 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. [...]. 2. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. [...]. 4. [...]. 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής [...] της

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 22 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση πρόσθετου ποσού (2015): «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 [...] μέχρι και την 30ή Ιουνίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1130/25.6.2015 (ΦΕΚ Β' 1257/25.6.2015) απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: «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. Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4^η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. [...]»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: «Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: α) ως «φορολογούμενος» νοείται: αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή ββ. [...], β) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: «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. [...]. 3. α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη 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. γ. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 2 και του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 (ΦΕΚ Β' 763/30.4.2015) απόφασης της Γενικής

Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: **«Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015. [...]. 2. [...]. Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. 3. [...]. **Άρθρο 3:** Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. 1. [...]. 4. Ο φόρος εισοδήματος [...]. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1041/4.4.2016 (ΦΕΚ Β' 926/5.4.2016) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: **«Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου έως 30.12.2016. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής οι παραπάνω δηλώσεις θα υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 3. Κατά την υποβολή των δηλώσεων [...]. 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, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «...δεδομένου ότι ούτε στον 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 στην 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση. 3. **Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: «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 [...] φορολογική δήλωση, από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) **δεν υποβάλλει** ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ) [...]. 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, γ) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α'-β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη **μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων** που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως **στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. **Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).** α) Μη υποβολή [...] δηλώσεων, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου [...] (παρ. 1

περ. α'). Για κάθε παράβαση μη υποβολής [...] δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή **μη υποβολή** δηλώσεων από τις οποίες **προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')**. Για [...] τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β') [...], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο **εκατό (100) ευρώ**, όταν ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης** λογιστικών βιβλίων [...] (περ. β' [...] της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις **περ. β', γ' και δ' της παρ. 2** του άρθρου 54). [...] γ) [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από [...] πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για [...] πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής. 2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και: α) υποβάλλεται εγγράφως, β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου, γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. 3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παράγραφο II 13 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «I. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61). Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από [...] πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για [...] πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω **παράλειψης υποβολής** δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για [...] πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, **ως περίπτωση ανωτέρας βίας** γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της

είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. [...]. 14. [...].»

Επειδή, περαιτέρω, όπως προκύπτει από την αντιπαραβολή της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/27.8.2015 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2015 και της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021, που αμφότερες αφορούν στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, μετά την υποβολή της υπ' αριθμ. καταχώρησης/27.8.2015 αρχικής δήλωσής τους ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 και την έκδοση και κοινοποίηση σ' αυτούς της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/27.8.2015 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2015 αυξήθηκε το συνολικό ποσό από κύριες συντάξεις του προσφεύγοντος και συνακόλουθα το συνολικό φορολογητέο του εισόδημα, ο αναλογών και ο παρακρατηθείς ΦΕΦΠ- κατά το ποσό των 359,79 €, δηλαδή δεν τροποποιήθηκαν, κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021), απλώς στοιχεία πληροφοριακού χαρακτήρα της υπ' αριθμ. καταχώρησης/27.8.2015 αρχικής δήλωσής τους ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, όπως συνάγεται από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/27.8.2015 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2015 και την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021 σε συνδυασμό με την εικόνα των αποδοχών του προσφεύγοντος για το 2015 (φορολογικό έτος 2015) -στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31.12.2016 και η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και φορολογητέο ποσό ύψους 359,79 €, ποσό αναλογούντος φόρου ύψους 71,89 € και ποσό παρακρατηθέντος φόρου ύψους 70,81 € που αφορούν στο έτος 2014-, η μόνη τροποποίηση που επήλθε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021 στη μέχρι εκείνη την ημέρα (08.02.2021) εικόνα των φορολογητέων εισοδημάτων του για το φορολογικό έτος 2014 ήταν η προσθήκη του ως άνω ποσού ύψους 359,79 € (καθώς και του σχετικού αναλογούντος φόρου ύψους 71,89 € και του σχετικού παρακρατηθέντος φόρου ύψους

70,81 €), που αφορούσε σε αναδρομικά κύριας σύνταξης έτους 2014 (σε διόρθωση από το Υπουργείο Οικονομικών του (φορολογητέου) ποσού κύριας σύνταξης έτους 2014 και κατ' ακριβολογία σε προσθήκη (φορολογητέου) ποσού κύριας σύνταξης έτους 2014), το ποσό δε αυτό προστέθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 32 παρ. 3 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021) και όχι από τον προσφεύγοντα με υποβολή σχετικής τροποποιητικής-«συμπληρωματικής» δήλωσης ΦΕΦΠ εντός του έτους εκείνου, κατά το οποίο φαίνεται να εκδόθηκε η σχετική (συμπληρωματική/διορθωτική) βεβαίωση συντάξεων (2016), **με αποτέλεσμα να του επιβληθεί** το ως άνω υπό κρίση πρόστιμο λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης ΦΕΦΠ, σε συμφωνία με τα οριζόμενα (εξ αντιδιαστολής) από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 απόφασης της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1041/4.4.2016 απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021) και τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι λόγω προβλημάτων υγείας δεν κατέστη δυνατό να υποβάλει εμπρόθεσμα τη δήλωση ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014, προσκομίζει δε αποδεικτικώς και σχετική ιατρική γνωμάτευση.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί μια ασθένεια, ακόμα και χρόνιας μορφής, ενός προσώπου δεν αποτελεί λόγο που να δικαιολογεί, δίχως άλλο, τη μη υποβολή φορολογικής του δήλωσης -με την έννοια της μη επιβολής / ακύρωσης επιβληθέντος προστίμου λόγω της μη υποβολής, πολλώ μάλλον που εν προκειμένω α) ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/27.8.2015 αρχική δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 και β) όπως προκύπτει από το ως άνω προσκομιζόμενο αποδεικτικώς έγγραφο (αντίγραφο της από 02.02.2014 (ή 02.02.2012) ιατρικής βεβαίωσης - γνωμάτευσης), ο προσφεύγων έπασχε **πριν** την 02.02.2014 (ή 02.02.2012) από την αναφερόμενη σε αυτό χρόνια ασθένεια, συνεπώς δεν είναι δυνατό να υπάρχει βεβαιότητα περί του αν βρισκόταν λόγω της κατάστασης της υγείας του σε αδυναμία (τέτοιας μορφής που να συνιστά ανωτέρα βία) υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 για το χρονικό διάστημα μετά την έκδοση της ως άνω διορθωτικής βεβαίωσης του Υπουργείου Οικονομικών περί καταβολής σ' αυτόν αναδρομικά ποσών κύριας σύνταξης και μέχρι την 31.12.2016 (καταληκτική ημερομηνία υποβολής μιας τέτοιας δήλωσης χωρίς πρόστιμα και λοιπές προσαυξήσεις σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4 εδ. ε' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 απόφασης της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1041/4.4.2016 απόφασης του

ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/8.2.2021 και αριθμό ειδοποίησης/8.2.2021) και τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 17.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ./8.2.2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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.