



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3592**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

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. 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. 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 14.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά των α) υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. πρωτ./2021) και β) υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. πρωτ./2021) πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 14.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

1) Με την υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. πρωτ./2021) πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας 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 εκπρόθεσμης υποβολής, στις 20.12.2019, της υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2015 και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2019 και αριθμό ειδοποίησης/2019, 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.

2) Με την υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. πρωτ./2021) πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας 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 εκπρόθεσμης υποβολής, στις 27.12.2019, της υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2019 και αριθμό ειδοποίησης/2019, 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 των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι είναι παράλογο για διαφορά φόρου 40,71 € (επί αναδρομικών σύνταξης) συνολικά να του επιβληθεί πρόστιμο συνολικού ποσού 200,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα των ως άνω υπό κρίση αναδρομικών ποσών (2016 και 2017 αντίστοιχα): «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 των ως άνω υπό κρίση αναδρομικών ποσών (2016 και 2017 αντίστοιχα): «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 Ιουνίου 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 τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1044/7.4.2016 (ΦΕΚ Β' 1083/18.4.2016) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα): «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30^η Ιουνίου 2016.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1090/28.6.2016 (ΦΕΚ Β' 1950/30.6.2016) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα): «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15^η Ιουλίου 2016.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1105/15.7.2016 (ΦΕΚ Β' 2205/15.7.2016) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα): «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18^η Ιουλίου 2016.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019

αντίστοιχα): «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 υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα): «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 του άρθρου 3 παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1068/12.4.2018 (ΦΕΚ Β' 1319/17.4.2018) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα): «**Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013, υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2015 και 2016. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών [...] 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 στη Δ.Ο.Υ. **εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά.** [...] 6. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 4 παρ. 4-5 της υπ' αριθμ. Α.1041/29.1.2019 (ΦΕΚ Β' 353/11.2.2019) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης)

τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα): **«Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, των υποχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013, υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής. 2. [...]. **Άρθρο 4:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 4. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών [...] 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 στη Δ.Ο.Υ., **εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής**, οι οποίες υποβάλλονται **ηλεκτρονικά**. [...]. 5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διόρθωσης της βεβαίωσης αποδοχών/ αμοιβών/ εισοδημάτων από τον αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση έκδοσης και χορήγησης βεβαίωσης εισοδημάτων από μισθωτή εργασία, συντάξεις [...] κ.λπ. και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. χωρίς πρόστιμα και τόκους εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον φορέα. Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. εκπρόθεσμα ή διορθώνεται βεβαίωση από τον φορέα, τότε **ο φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει εκδοθεί βεβαίωση και συνεπώς έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση**. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της 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 [...] 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 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019

αντίστοιχα): «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 I 3 και II 2 περ. α'-β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «I. 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** [...]. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. **Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)**. α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου [...] (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. β) **Εκπρόθεσμη υποβολή** [...] δηλώσεων από τις οποίες **προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')**. Για την εκπρόθεσμη 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, όπως συνάγεται από τις υπ' αριθμ. καταχώρησης/2016 αρχική και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 **πρώτη** τροποποιητική δηλώσεις ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με την εικόνα των αποδοχών του για το 2016 (φορολογικό έτος 2016) -στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31.12.2017 και η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και φορολογητέο ποσό ύψους 310,94 €, ποσό αναλογούντος φόρου ύψους 63,14 € και ποσό παρακρατηθέντος φόρου ύψους 62,19 € που αφορούν στο έτος 2015-, η μόνη τροποποίηση που επέφερε ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 **πρώτη** τροποποιητική δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 στη μέχρι εκείνη την ημέρα (20.12.2019) εικόνα της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 ήταν η δήλωση-προσθήκη («συμπληρωματική») του ως άνω ποσού ύψους 310,94 € (καθώς και του σχετικού αναλογούντος φόρου ύψους 63,14 € και του σχετικού παρακρατηθέντος φόρου ύψους 62,19 €), που αφορούσε σε αναδρομικά μερίσματα από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2015 (σε προσθήκη από το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων (ΜΤΠΥ) ποσού αναδρομικών μερίσματος από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2015), το ποσό δε αυτό το δήλωσε-πρόσθεσε μόλις με την υποβολή της τροποποιητικής-

«συμπληρωματικής» αυτής δήλωσής του ΦΕΦΠ σε έτος μεταγενέστερο εκείνου, κατά το οποίο φαίνεται να εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση αποδοχών (2017), και συγκεκριμένα εντός του 2019, **με αποτέλεσμα να του επιβληθεί** με την πρώτη ως άνω προσβαλλόμενη πράξη το πρώτο υπό κρίση πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης αυτής, σε συμφωνία με τα οριζόμενα (εξ αντιδιαστολής) από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1068/12.4.2018 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ και του άρθρου 4 παρ. 4 εδ. α' της υπ' αριθμ. Α.1041/29.1.2019 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως όλες αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσής του ΦΕΦΠ (20.12.2019)) και τα ως άνω διευκρινισθέντα (εξ αντιδιαστολής) με την προπαρατεθείσα παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, εξάλλου, όπως συνάγεται από τις υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 πρώτη τροποποιητική και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 **δεύτερη** τροποποιητική δηλώσεις ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με την εικόνα των αποδοχών του για το 2017 (φορολογικό έτος 2017) -στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31.12.2018 και η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και φορολογητέο ποσό ύψους 38,72 €, ποσό αναλογούντος φόρου ύψους 7,74 € και ποσό παρακρατηθέντος φόρου ύψους 7,62 € που αφορούν στο έτος 2015-, η μόνη τροποποίηση που επέφερε ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 στη μέχρι εκείνη την ημέρα (27.12.2019) εικόνα της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 ήταν η δήλωση-προσθήκη («συμπληρωματική») του ως άνω ποσού ύψους 38,72 € (καθώς και του σχετικού αναλογούντος φόρου ύψους 7,74 € και του σχετικού παρακρατηθέντος φόρου ύψους 7,62 €), που αφορούσε σε αναδρομικά κύριας σύνταξης έτους 2015 (σε προσθήκη από τον Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (ΕΦΚΑ) ποσού αναδρομικών κύριας σύνταξης έτους 2015), το ποσό δε αυτό το δήλωσε-πρόσθεσε μόλις με την υποβολή της τροποποιητικής-«συμπληρωματικής» αυτής δήλωσής του ΦΕΦΠ το επόμενο έτος εκείνου, κατά το οποίο φαίνεται να εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση αποδοχών (2018), και συγκεκριμένα εντός του 2019, **με αποτέλεσμα να του επιβληθεί** με τη δεύτερη ως άνω προσβαλλόμενη πράξη το δεύτερο υπό κρίση πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης αυτής, σε συμφωνία με τα οριζόμενα (εξ αντιδιαστολής) από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1068/12.4.2018 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ και του άρθρου 4 παρ. 4 εδ. α' της υπ' αριθμ. Α.1041/29.1.2019 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως όλες αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσής του ΦΕΦΠ (27.12.2019)) και τα ως άνω διευκρινισθέντα (εξ αντιδιαστολής) 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 είναι παράλογο για διαφορά φόρου 40,71 € (επί αναδρομικών σύνταξης) συνολικά να του επιβληθεί πρόστιμο συνολικού ποσού 200,00 €.

Επειδή, κατόπιν των προεκτεθέντων σε προηγούμενες σκέψεις της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος θα έπρεπε να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. **Πλην όμως** η Υπηρεσία μας θεωρεί, σε συνέχεια προηγούμενων αποφάσεων της επί πραγματικών περιστατικών ουσιωδώς όμοιων με αυτά της υπό κρίση υπόθεσης (π.χ. υπ' αριθμ. 948/2019 (Αθήνα), 2565/2019 (Αθήνα), 2886/2019 (Αθήνα), 2887/2019 (Αθήνα) και 1781/2020

(Αθήνα) αποφάσεις) και υπό το πρίσμα της αρχής της χρηστής διοίκησης, ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, με τις οποίες σε συμφωνία, καταρχήν, με τις προπαρατεθείσες διατάξεις επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα στον προσφεύγοντα, πρέπει να ακυρωθούν, δεδομένου ότι ούτε από το σύνολο των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης ούτε από προσκομιζόμενα από τον προσφεύγοντα έγγραφα προκύπτει αν και πότε έλαβε ο τελευταίος γνώση των ως άνω βεβαιώσεων του ΜΤΠΥ περί των υπό κρίση αναδρομικών του ύψους 310,94 € και του ΕΦΚΑ περί των υπό κρίση αναδρομικών του ύψους 38,72 €, ώστε να μπορεί να υποβάλει εμπροθέσμως σχετική/-ές τροποποιητική/-ές δήλωση/δηλώσεις ΦΕΦΠ γι' αυτά (πρβλ. και προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1041/29.1.2019 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (πρώτης) τροποποιητικής και υπ' αριθμ. καταχώρησης/2019 (δεύτερης) τροποποιητικής δηλώσεων του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 (20.12.2019 και 27.12.2019 αντίστοιχα)): «...ο φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει εκδοθεί βεβαίωση και συνεπώς έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση»). Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 14.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, **και την ακύρωση** των α) υπ' αριθμ. /2021 (αριθμ. πρωτ. /2021) και β) υπ' αριθμ. /2021 (αριθμ. πρωτ. /2021) πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας.

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:

- 1) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (υπ' αριθμ. /2021 πράξη) συνολικού ποσού 0,00 €.
- 2) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (υπ' αριθμ. /2021 πράξη) συνολικού ποσού 0,00 €.

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.