



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/11/2021

Αριθμός απόφασης: 4211

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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' 1440/27-04-2017).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από 18/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ. /2021 ατομικής ειδοποίησης χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ που αφορά πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 με Α.Τ.Β. /2021 και πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 με Α.Τ.Β. /2021 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθ. /2021 ατομική ειδοποίηση χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./18-06-2021 ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στον προσφεύγοντα στάλθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ η με αριθ./2021 Ατομική Ειδοποίηση Χρεών με την οποία ενημερωνόταν για το σε βάρος του καταλογισμό (άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης πράξης επιβολής πράξης επιβολής προστίμου): α) πρόστιμο ύψους 100,00€ του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, β) πρόστιμο ύψους 80,00€ (40€+40€) του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και 2014. Το πρόστιμο ύψους 100,00€ του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής στις 16-11-2020 της με αρ. καταχ. 4ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με την οποία δηλώθηκε ποσό ύψους 32,04€ που αφορούσε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, το οποίο όμως δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους. Το πρόστιμο ύψους 80,00€ (40€+40€) του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής στις 16-11-2020 α) της με αρ. καταχ. 5ης τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 με την οποία δηλώθηκε ποσό ύψους 26,70€ και β) της με αρ. καταχ. 4ης τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με την οποία δηλώθηκε ποσό ύψους 64,09€ που αφορούσαν αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, τα οποία όμως δεν είχαν συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση των οικείων οικονομικών ετών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προστίμων, ισχυριζόμενος τα εξής:

- 1) Η βεβαίωση αποδοχών που εκδόθηκε στις 28.02.2019 από την αρμόδια Διεύθυνση Οικονομικών του αναφερόταν σε αναδρομικά αποδοχών για τα έτη 2012, 2013, 2014 και 2017 η οποία δεν του στάλθηκε σε έντυπη φυσική μορφή. Εκ των υστέρων πληροφορήθηκε ότι η υπόψη βεβαίωση αποδοχών ήταν αναρτημένη στην ιστοσελίδα του όπου και την αναζήτησε το επόμενο έτος (2020), υποβάλλοντας άμεσα τροποποιητικές δηλώσεις για τα έτη που τα εμφανίζοντα αναδρομικά ποσά ανάγονταν.
- 2) Από τις εκπρόθεσμες υποβολές τροποποιητικών δηλώσεων δεν προέκυψε καμία απώλεια εσόδων για το δημόσιο και στη προκειμένη περίπτωση το επιβαλλόμενο πρόστιμο δεν συνάδει με την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 3-4 ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος [...] καλείται εγγράφως [...] να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων [...], με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' και γ' ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. [...]. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παράγραφο II 14 περ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 14. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων (άρθρο 62). α) Διαδικασία επιβολής και καταβολής τόκων και προστίμων (άρθρο 62 παρ. 1-5). Για την επιβολή των προστίμων των άρθρων 54, 54Α, 56, 58, 58Α και 59 εκδίδεται πράξη επιβολής προστίμου [...].»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων προσβάλλει την με αριθ./2021 ατομική ειδοποίηση χρεών καθώς δεν εκδόθηκε η σχετική πράξη επιβολής προστίμου. Επιπλέον, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση για τα κρινόμενα πρόστιμα με την αριθ./2021 ατομική ειδοποίηση χρεών. Συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να εξεταστεί στην ουσία της.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή φόρου» του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 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, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. Δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 24 του άρθρου 72 του ανωτέρω νόμου. 2. Για όλα τα αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα της παραγράφου 1 δηλώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ορίζεται ότι: «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. 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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή στην Α. 1041/2019 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.» αναφέρεται ότι:

«4. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, 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. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου.

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, επιχειρηματική δραστηριότητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, 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. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013:
«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 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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1 ...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις (Πρώην άρθρο 66)» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«19. Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, 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 παρ. 1 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 «Πρόστιμα» του ν. 2523/1997 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. Ειδικά όποιος κατέχει και χρησιμοποιεί αριθμούς φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) περισσότερους από έναν ή αναγράφει στα φορολογικά του στοιχεία καθώς και στις φορολογικές του δηλώσεις αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) που ανήκει σε άλλο πρόσωπο ή που δεν έχει χορηγηθεί σε αυτόν υπόκειται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) δραχμές. Από 1.1.2002 το ανωτέρω ποσό ορίζεται σε Ευρώ και στρογγυλοποιούμενο διαμορφώνεται σε 4.400 Ευρώ.

Δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του πρώτου εδαφίου επί ανακρίβειας της δήλωσης, εφόσον το ύψος της προκύπτουσας διαφοράς κύριου και συμπληρωματικού φόρου, τέλους ή

εισφοράς ανέρχεται μέχρι του ποσού για το οποίο αμελείται η βεβαίωση κατά τις κείμενες διατάξεις».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 «Επιβολή προστίμων» του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

6. Με πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα των άρθρων 4, 5 και 6 περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών, στρογγυλοποιούμενα στην πλησιέστερη προς τα κάτω μονάδα ευρώ, εάν καταβληθεί το είκοσι τοις εκατό (20%) του οφειλόμενου ποσού, κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων, για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, ημερών, ενώ το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη του επομένου, του πρακτικού αποδοχής της διαφοράς ή του δικαστικού συμβιβασμού, μήνα, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο σχετικό πρακτικό. Ειδικά τα πρόστιμα για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 και τις παραβάσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 10 του ίδιου άρθρου, περιορίζονται, κατά την πράξη αποδοχής ή δικαστικό συμβιβασμό, στο ένα δεύτερο (1/2) αυτών εάν το ύψος του προστίμου καταβληθεί εφάπαξ και είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ και στην περίπτωση που το ποσό υπερβαίνει τα χίλια διακόσια (1.200) ευρώ μειώνεται στο ένα δεύτερο (1/2), εφόσον καταβληθεί το τριάντα τοις εκατό (30%) αυτού, κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών, ενώ το υπόλοιπο ποσό βεβαιώνεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη του μήνα που διενεργείται το πρακτικό αποδοχής της διαφοράς ή ο δικαστικός συμβιβασμός, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υπόχρεου στο σχετικό πρακτικό.

Σε περίπτωση αποδεδειγμένης ολικής ή μερικής ανυπαρξίας της παράβασης, τα πρόστιμα διαγράφονται ολικά ή μερικά. Η πράξη διαγραφής πρέπει να περιέχει πλήρη και ειδική αιτιολογία για την ανυπαρξία της παράβασης.»

Επειδή στην αριθ. Πρωτ.: Δ12Α 1103636 ΕΞ 14.7.2014 «Διευκρινήσεις σχετικά με τον υπολογισμό προστίμων εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2014» αναφέρεται ότι:

«Σε απάντηση του ΔΗΛΕΔ ΕΞ 2014 εγγράφου σας, σας ενημερώνουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις παρ. 18 και 19 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), στις δηλώσεις χρήσεων ως και 31/12/2013 εφαρμόζονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθ. 1 και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής σε πιστωτική ή μηδενική δήλωση του άρθ. 4 του ν. 2523/1997.

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, σε περίπτωση μη υποβολής φορολογικής δήλωσης, ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται από την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία κατά την οποία έληξε η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

3. Συνεπώς, οι διευκρινίσεις που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1317/2.12.1997 ερμηνευτική εγκύκλιο, ισχύουν και για τις φορολογικές δηλώσεις οικονομικού έτους 2014

(εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά τη χρήση 2013), σύμφωνα με την οποία ως κατά τον νόμο προθεσμία θεωρείται και η μετά από παράταση προθεσμία, εφόσον η παράταση δόθηκε με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών που εκδόθηκε με βάση εξουσιοδοτική διάταξη νόμου.

4. Επομένως για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις οικονομικού έτους 2014 που θα υποβληθούν μετά την 14/7/2014, θα επιβληθεί:

α. πρόσθετος φόρος ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, με αφετηρία υπολογισμού την 15η Ιουλίου 2014.

β. για τις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 εδάφιο 1 του ν.2523/1997, με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε μία περίπτωση ποσό, να μην ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ.»

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποβάλει για το οικονομικό έτος 2013 εμπρόθεσμα την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2013 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 976,97€ (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης 20012 και ημερομηνία έκδοσης 23.08.2013). Εν συνεχεία υπεβλήθησαν για το οικονομικό έτος 2013 οι παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος:

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2016 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 555,83€ (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 05.05.2016).

-Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2016 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 601,65€ (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 14.06.2016).

-Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2017 τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 643,44€ (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την τρίτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 13.09.2017).

-Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2019 τέταρτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 685,54€ (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την τέταρτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης 14 και ημερομηνία έκδοσης 01.02.2019). Στο έντυπο Ε1 της εν λόγω δήλωσης, είχε συμπληρωθεί μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ (εκτός περ.2, 3, 4)) με το ποσό των 30.469,35€.

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποβάλει για το οικονομικό έτος 2014 εμπρόθεσμα την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.615,31€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 14.06.2014). Εν συνεχεία υπεβλήθησαν για το οικονομικό έτος 2014 οι παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος:

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2016 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.774,61€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 14.06.2016).

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2017 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.928,82€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 13.09.2017).

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2019 τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 2.083,93€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την τρίτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 01.02.2019). Στο έντυπο Ε1 της εν λόγω δήλωσης, είχε συμπληρωθεί μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ) με το ποσό των 32.448,25€.

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποβάλει για το φορολογικό έτος 2014 εμπρόθεσμα την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.343,46€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 07.08.2015). Εν συνεχεία υπεβλήθησαν για το φορολογικό έτος 2014 οι παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος:

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2016 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.439,53€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 10.10.2016).

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2017 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.516,50€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 13.09.2017).

- Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/2019 τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό

ποσό 1.593,91€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την τρίτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης 565 και ημερομηνία έκδοσης 01.02.2019). Στο έντυπο Ε1 της εν λόγω δήλωσης, είχε συμπληρωθεί μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ) με το ποσό των 32.071,11€.

Επειδή, ακολούθως, υπεβλήθησαν χειρόγραφα από τον προσφεύγων στις 16-11-2020, οι οποίες εκκαθαρίστηκαν στις 20.05.2021, οι παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις:

- Η με αρ. καταχ. 5η **τροποποιητική** δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 με την οποία συμπεριελήφθη στον αντίστοιχο κωδικό 301 (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ (εκτός περ.2, 3, 4)) της οικείας δήλωσης, εκτός των ήδη δηλωθέντων με την 4η τροποποιητική δήλωση εισοδημάτων ύψους 30.469,35€, και το ποσό ύψους **26,70€** για την οποία επεβλήθη πρόστιμο του αρθ. 4 του Ν.2523/1997 ύψους **40,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης. Από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης δεν προέκυψε μεταβολή στο αποτέλεσμα της εκκαθάρισης.

- Η με αρ. καταχ. 4η **τροποποιητική** δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με την οποία συμπεριελήφθη στον αντίστοιχο κωδικό 301 (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ) της οικείας δήλωσης, εκτός των ήδη δηλωθέντων με την 3η τροποποιητική δήλωση εισοδημάτων ύψους 32.448,25€, και το ποσό ύψους **64,09€** για την οποία επεβλήθη πρόστιμο του αρθ. 4 του Ν.2523/1997 ύψους **40,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης. Από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης δεν προέκυψε μεταβολή στο αποτέλεσμα της εκκαθάρισης.

-Η με αρ. καταχ. 4η **τροποποιητική** δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με την οποία συμπεριελήφθη στον αντίστοιχο κωδικό 301 (Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ) της οικείας δήλωσης, εκτός των ήδη δηλωθέντων με την 3η τροποποιητική δήλωση εισοδημάτων ύψους 32.071,11€, και το ποσό ύψους **32,04€** για την οποία επεβλήθη πρόστιμο του αρθ. 54 του Ν.4174/2013 ύψους **100,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης. Από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης δεν προέκυψε μεταβολή στο αποτέλεσμα της εκκαθάρισης.

Επειδή, τα ποσά ύψους **26,70€, 64,09€ και 32,04€** αφορούν αναδρομικά αποδοχών για τα οικονομικά έτη 2013,2014 και φορολογικό έτος 2014 αντίστοιχα για τα οποία δεν είχαν αναρτηθεί βεβαιώσεις στο TAXIS, όταν υπεβλήθησαν οι αρχικές δηλώσεις των οικείων ετών.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων στις 20/05/2021, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2014 ,σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 και πρόστιμο ύψους 80,00€ (40,00€ +40,00€), για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.2523/1997.

Επειδή, ωστόσο τα εν λόγω ποσά, τα οποία αφορούν αποδοχές, οι οποίες κατεβλήθησαν από τη ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ –, χωρίς όμως να προκύπτει ο χρόνος ανάρτησής τους από τον εν λόγω φορέα που είναι υπόχρεος για την καταβολή τους, ούτε τότε έλαβε γνώση αυτής ο προσφεύγων ως δικαιούχος των εν λόγω αποδοχών.

Επειδή, η δράση της Δημόσιας Διοίκησης διέπεται από την αρχή της νομιμότητας και ασκείται για την ικανοποίηση του δημοσίου συμφέροντος. Από το πλαίσιο αυτό εξάγεται και η ανάγκη της προστασίας του διοικουμένου, τα συμφέροντα και τα δικαιώματα του οποίου κατοχυρώνονται μεν από τους κανόνες της νομιμότητας, θίγονται δε από τη δράση της Διοίκησης. Δια τούτο, η αρχή της χρηστής διοίκησης - όπως και η αρχή της αναλογικότητας, της φανεράς Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου - επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα του δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου προς τις εκάστοτε επικρατούσες κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες (Σπηλιωτόπουλος Ε., Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος 1, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 95-97).

Επειδή, υπό το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων και πραγματικών περιστατικών αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι τα υπό κρίση πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, ποσού 100,00 και του άρθρου 4 του ν.2523/1997 ποσού 80,00€ (40€+40€) πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών σχετικά με τις ως άνω πράξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ./18-06-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, κατά των προστίμων που περιελήφθησαν στην με αριθμό/2021 Ατομική Ειδοποίηση Χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Φορολογικό έτος 2014

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013: 0,00 €

Οικονομικό έτος 2014

Πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν.2523/1997: 0,00 €

Οικονομικό έτος 2013

Πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997: 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.