



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 469/14-03-2022

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 πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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 του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/11-11-2021 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων** για το **φορολογικό έτος 2014**.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

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

Επί της από **30/11/2021** 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:

Με την με αριθμό/11-11-2021 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων** για το **φορολογικό έτος 2014**, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 400,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) για **εκπρόθεσμη υποβολή** πρώτης, δεύτερης, τρίτης και τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος ($4 \times 100,00 \text{ €} = 400,00 \text{ €}$). Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **11/11/2021 Έκθεση Ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων** για τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων **Κ. του** με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **30/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, στο πλαίσιο της επιείκειας, των κοινώς παραδεκτών συναλλακτικών ηθών και της αρχής της χρηστής διοίκησης.

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, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και περ. 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. (N.4174/2013).»**, αναφέρεται ότι

«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη 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 περιεχόμενό της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του **N.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 **N.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 και παρ. 2 εδ. τέταρτο της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ763Β/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, ΦΕΚ167Α/23-07-2013) υποβάλλονται υποχρεωτικά, με την 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1184/21-08-2015 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1816Β/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 (ΦΕΚ1257Β/25-06-2015), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της από την ΠΟΛ.1151/14-07-2015 (ΦΕΚ1500Β/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 παραγράφου 1 της ΠΟΛ.1198/03-09-2015 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1873Β/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, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 3 της ΠΟΛ.1041/04-04-2016 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ926Β/05-04-2016), με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015, 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. 3 εδ. τέταρτο της ΠΟΛ.1034/07-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ759Β/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 εδ. δεύτερο της ΠΟΛ.1068/12-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1319Β/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, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 4 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο της Α.1041/29-01-2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ353Β/11-02-2019), με θέμα «**Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, 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, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, 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 από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και περ. β) και παρ. 2 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν 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, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. α) εδ. πρώτο και περ. β) εδ. πρώτο 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).**», αναφέρεται 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 [παρ. 1 περ. 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 (περ. α) της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 54).**

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

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

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/16-07-2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2014, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 798,11 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 16/07/2015). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 303 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις) με το ποσό των 16.913,28 €, ο κωδικός 313 (φόρος που αναλογεί σε συντάξεις) με το συνολικό ποσό των 2.103,39 € και ο κωδικός 315 (φόρος που παρακρατήθηκε από συντάξεις) με το συνολικό ποσό των 2.071,87 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/08-06-2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα (κατά το έτος 2016) εικόνα αποδοχών του για το εν λόγω φορολογικό έτος, στην οποία είχε συμπεριληφθεί αρχείο με **αναδρομικώς καταβληθείσες (κατά το έτος 2015) αποδοχές κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 1.239,19 €, με αναλογούντα φόρο ποσού 247,77 € και παρακρατηθέντα φόρο ποσού 244,05 €** που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/21-06-2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα (κατά το έτος 2017) εικόνα αποδοχών του για το εν λόγω φορολογικό έτος, στην οποία είχε συμπεριληφθεί αρχείο με **αναδρομικώς καταβληθείσες (κατά το έτος 2016) αποδοχές κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 756,48 €, με αναλογούντα φόρο ποσού 151,31 € και παρακρατηθέντα φόρο ποσού 149,04 €** που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/10-07-2018 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2017, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα (κατά το έτος 2018) εικόνα αποδοχών του για το εν λόγω φορολογικό έτος, στην οποία είχε συμπεριληφθεί αρχείο με **αναδρομικώς καταβληθείσες (κατά το έτος 2017) αποδοχές κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 756,48 €, με αναλογούντα φόρο ποσού 151,31 € και παρακρατηθέντα φόρο ποσού 149,04 €** που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την **07/06/2019**, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα (κατά το έτος 2019) εικόνα αποδοχών του για το εν λόγω φορολογικό έτος, στην οποία είχε συμπεριληφθεί αρχείο με **αναδρομικώς καταβληθείσες (κατά το έτος 2018) αποδοχές κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 63,16 €, με παρακρατηθέντα φόρο ποσού 12,44 €** που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε **εκπροθέσμως**, μέσω της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, κατά την **11/11/2021**, την με αριθμό καταχώρησης **πρώτη τροποποιητική δήλωση**

φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2014, για τις ως άνω αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2018– συντάξιμες αποδοχές του (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2019), από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε, εκ νέου, χρεωστικό ποσό 798,11 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 11/11/2021). Στο έντυπο Ε1 δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 303 με το συνολικό ποσό των 16.976,44 €, ήτοι με το αρχικώς δηλωθέν ποσό των 16.913,28 € πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2018– καταβληθέντος ποσού των 63,16 €, ο κωδικός 313 με το συνολικό ποσό των 2.116,02 € και ο κωδικός 315 με το συνολικό ποσό των 2.084,31 €, ήτοι με το αρχικώς δηλωθέν ποσό των 2.071,87 € πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2018– παρακρατηθέντος φόρου ποσού 12,44 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/11-11-2021 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2014, για τις ως άνω αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2016– συντάξιμες αποδοχές του (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2017), από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 898,97 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 12/11/2021). Στο έντυπο Ε1 δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 303 με το συνολικό ποσό των 17.732,92 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 16.976,44 € (στην οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2016– καταβληθέντος ποσού των 756,48 €, ο κωδικός 313 με το συνολικό ποσό των 2.267,33 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.116,02 € (στην οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2016– αναλογούντος φόρου ποσού 151,31 € και ο κωδικός 315 με το συνολικό ποσό των 2.233,35 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.084,31 € (στην οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2016– παρακρατηθέντος φόρου ποσού 149,04 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/11-11-2021 τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2014, για τις ως άνω αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2017– συντάξιμες αποδοχές του (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2018), από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 1.004,84 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 16/11/2021). Στο έντυπο Ε1 δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 303 με το συνολικό ποσό των 18.489,40 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 17.732,92 € (στην οικεία δεύτερη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2017– καταβληθέντος ποσού των 756,48 €, ο κωδικός 313 με το συνολικό ποσό των 2.418,64 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.267,33 € (στην οικεία δεύτερη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2017– αναλογούντος φόρου ποσού 151,31 € και ο κωδικός 315 με το συνολικό ποσό των 2.382,39 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.233,35 € (στην οικεία δεύτερη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2017– παρακρατηθέντος φόρου ποσού 149,04 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/11-11-2021 τέταρτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2014, για τις ως άνω αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2015– συντάξιμες αποδοχές του (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2016), από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 1.178,40 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 17/11/2021). Στο έντυπο Ε1 δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 303 με το συνολικό ποσό των 19.728,59 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 18.489,40 € (στην οικεία τρίτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2015– καταβληθέντος ποσού των 1.239,19 €, ο κωδικός 313 με το συνολικό ποσό των 2.666,41 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.418,64 € (στην οικεία τρίτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς –κατά το έτος 2015– αναλογούντος φόρου ποσού 247,77 € και ο κωδικός 315 με το συνολικό ποσό των 2.626,44 €, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.382,39 € (στην οικεία τρίτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του

αναδρομικώς –κατά το έτος 2015– παρακρατηθέντος φόρου ποσού 244,05 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων εκδόθηκε η με αριθμό/11-11-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 400,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) για εκπρόθεσμη υποβολή των ως άνω πρώτης, δεύτερης, τρίτης και τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ($4 \times 100,00 \text{ €} = 400,00 \text{ €}$), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω συνολικό πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) και περ. β) του ίδιου νόμου.

Επειδή, ωστόσο, για τις αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά τα έτη 2015, 2016, 2017 και 2018– συντάξιμες αποδοχές του προσφεύγοντος που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2014, υποβλήθηκαν μέσω της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων –κατά την 11/11/2021– τέσσερις τροποποιητικές δηλώσεις, μία για κάθε έτος αναδρομικής καταβολής, δεδομένου ότι **δεν υπήρχε τεχνική δυνατότητα να συμπεριληφθούν όλες οι αποδοχές σε μία τροποποιητική δήλωση.**

Επειδή, περαιτέρω, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης, κρίνουμε ότι πρέπει **να τροποποιηθεί** η με αριθμό/11-11-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2014 και **το επιβληθέν πρόστιμο** συνολικού ποσού 400,00 € **να περιοριστεί στο ποσό των 100,00 €** που να αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/11-11-2021 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, με την οποία δηλώθηκαν οι αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2018– συντάξιμες αποδοχές του προσφεύγοντος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του κ. του με Α.Φ.Μ.: και την **τροποποίηση** της με αριθμό/11-11-2020 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2014, με τον **περιορισμό του επιβληθέντος προστίμου συνολικού ποσού 400,00 € στο ποσό των 100,00 €.**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2014

Η με αριθμό/11-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, τροποποιηθείσα ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και περ. β) και παρ. 2 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης, δεύτερης, τρίτης και τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (με αριθμούς καταχώρησης/11-11-2021,/11-11-2021,/11-11-2021 και/11-11-2021, αντιστοίχως)	400,00	<u>100,00</u>

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.