



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09-05-2022

Αριθμ. Αποφ.: 1073

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10,Θεσ/νίκη  
Ταχ. Κώδικας : 54639  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-332246  
E-Mail : ded.thess@.aade.gr  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 07-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με Α.Φ.Μ.: ..... κατά της με αριθμ. ....../03-12-2021 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την από 11/01/2022 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με Α.Φ.Μ.: ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε, από κοινού με τη σύζυγό του, στις 16.09.2019 εκπρόθεσμα τη με αριθ. δήλωσης .....τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία συμπλήρωσε την ένδειξη των κωδικών 027 και 028 'ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31/12/1958...".

Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης ...../16-09-2019 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης (αρχικό χρεωστικό ποσό 4.813,36 €) στο ποσό των 3.563,36 € (τελικό χρεωστικό ποσό).

Συνεπεία της υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ. ....../03-12-2021 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., ύψους 100,00€ πλέον χαρτοσήμου 2,4%, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, επικαλούμενος ότι η πράξη επιβολής προστίμου είναι σε πλήρη αντίθεση με την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, καθόσον η Διοίκηση του δημιούργησε την πεποίθηση με ανακοίνωσή της ότι μπορεί να υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. **19§1,2&3 του ν. 4174/2013** : «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.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...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013 «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. 2. ....

3 «Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους».[...]

7 (6). Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν».

**Επειδή**, αρχικά με την ΠΟΛ.1044/7.4.2016 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 1083) δόθηκε παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων μέχρι την 30η Ιουνίου 2016.

**Επειδή**, μετέπειτα με την ΠΟΛ.1090/28.6.2016 απόφαση Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 1950) δόθηκε νέα παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.

**Επειδή**, στη συνέχεια με την ΠΟΛ. 1115/2016 απόφαση Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β'2205) ορίστηκε ότι: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το **αρ. 54§1 περ. α, β και 54§2 2 περ α, β του Ν.4174/2013** όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 77 του Ν.4916/2022 ορίζεται ότι: «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' και στ' 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,.....

Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 92 του Ν 4916/2022, η ισχύς του άρθρου 77 αρχίζει από τη δημοσίευση του Ν. 4916/2022 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από την 28-03-2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022).

**Επειδή**, στην παράγραφο 57 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.2 του άρθρου 77 του Ν 4916/2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022), ορίζεται ότι: « 57. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, από τις οποίες το επιπλέον ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται».

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε, από κοινού με τη σύζυγό του, στις 16.09.2019 εκπρόθεσμα τη με αριθ. δήλωσης ..... τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία συμπλήρωσε την ένδειξη των κωδικών 027 και 028 'ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31/12/1958..." στην αριθμ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

**Επειδή**, με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης ...../16-09-2019 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης (αρχικό χρεωστικό ποσό 4.813,36 €) στο ποσό των 3.563,36 € (τελικό χρεωστικό ποσό) .

Συνεπεία της υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατά την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου 1.250,00 €, ήταν η έκδοση της με αριθ. ..../03-12-2021 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., ύψους 100,00€ πλέον χαρτοσήμου 2,4%, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη θεωρία αλλά και τη νομολογία, (ΣτΕ 2674/2013, 1608/2004, 608/2004 2247/2002) η προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη απαιτεί σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση, δηλαδή, μία ενδιάθετη κατάσταση που μπορεί να δημιουργηθεί στον μέσο, καλοπροαίρετο και εχέφρονα άνθρωπο ότι μια πραγματική κατάσταση που τον αφορά και σχετίζεται με συγκεκριμένη κρατική δραστηριότητα θα συνεχιστεί και στο μέλλον με τον ίδιο τρόπο.

### **Αποφασίζουμε**

την **απόρριψη** της από 07-01-2022 και με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με Α.Φ.Μ.: ..... και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

Υπ' αριθμ. .... /03-12-2021 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015

| Ποσό προστίμου | ΕΛΕΓΧΟΥ | ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|----------------|---------|----------|
|                | 100,00€ | 100,00 € |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης  
α.α**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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.