



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15-12-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3974

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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 05-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της α) με αριθμό χρηματικού καταλόγου/23-02-2022 και Α.Τ.Β./23-02-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ β) της με αριθμό χρηματικού καταλόγου/16-03-2022 και Α.Τ.Β./16-03-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του ίδιου Προϊσταμένου γ) της με αριθμό χρηματικού καταλόγου/15-02-2022 και Α.Τ.Β./15-02-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του ίδιου Προϊσταμένου δ) της με αριθμό χρηματικού καταλόγου/14-02-2022 και Α.Τ.Β./14-02-2022

Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του ίδιου Προϊσταμένου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε στην υπηρεσία μας και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις με αριθμό χρηματικού καταλόγου/23-02-2022 και Α.Τ.Β./23-02-2022, αριθμό χρηματικού καταλόγου/16-03-2022 και Α.Τ.Β./16-03-2022, αριθμό χρηματικού καταλόγου/15-02-2022 και Α.Τ.Β./15-02-2022 και αριθμό χρηματικού καταλόγου/14-02-2022 και Α.Τ.Β./14-02-2022 Πράξεις Επιβολής Προστίμων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού 100,00 ευρώ εκάστη, γιατί υπέβαλε στις 11-11-2021 εκπρόθεσμα την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017, την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, την 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 και στις 12-11-2021 την 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 αποτέλεσμα των οποίων ήταν η έκδοση της με αριθμό δήλωσης (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ τελικού χρεωστικού ποσού 904,60€, της με αριθμό δήλωσης (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του ίδιου Προϊσταμένου τελικού χρεωστικού ποσού 1.074,85€, της με αριθμό δήλωσης (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του ίδιου Προϊσταμένου τελικού ποσού 0,00€ και της με αριθμό δήλωσης (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του ίδιου Προϊσταμένου τελικού χρεωστικού ποσού 202,40€.

Η σύζυγος του προσφεύγοντος εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2018 αναδρομικά επικουρικής σύνταξης προηγούμενου έτους 2017, 2016 και 2015, όπως εμφανίζεται στην εικόνα αποδοχών, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες –φορείς στην Φορολογική Διοίκηση και είχε υποχρέωση να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση μέχρι 31-12-2019. Με την έκδοση των ανωτέρω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προέκυψε επιπλέον ποσό φόρου 85,57 ευρώ προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2017, επιπλέον ποσό φόρου 107,84 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016 αθροιστικά σε σχέση με την 1^η τροποποιητική και αρχική δήλωση και επιπλέον ποσό φόρου 251,79 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015 αθροιστικά σε σχέση με την 3^η, 2^η, 1^η τροποποιητική και αρχική δήλωση. Επίσης, εισέπραξε κατά το φορολογικό έτος 2017 αναδρομικά κύριας σύνταξης προηγούμενου έτους 2015, όπως εμφανίζεται στην εικόνα αποδοχών, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες –φορείς στην Φορολογική Διοίκηση και είχε υποχρέωση να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση μέχρι 31-12-2018. Με την έκδοση της ανωτέρω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, προέκυψε επιπλέον ποσό φόρου 49,39 ευρώ αθροιστικά σε σχέση με την 2^η, 1^η τροποποιητική και αρχική δήλωση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι δεν έπρεπε να επιβληθούν και κυρίως να ακυρωθούν και να επιστραφούν τα πρόστιμα των φορολογικών ετών 2015 και 2017 των

οποίων, βάσει του άρθρου 77 του ν.4916/2022, το επιπλέον ποσό του φόρου ήταν μικρότερο των 100,00 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013:

«1. 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 υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1064/2017 με θέμα την Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017) η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης).

Επειδή, η οριζόμενη προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την άσκηση της κατά το άρθρο 63 του Ν. 4174/2013, ενδικοφανούς προσφυγής, είναι αποκλειστική, με συνέπεια η παρέλευσή της να επιφέρει την απώλεια του δικαιώματος άσκησης της προσφυγής.

Επειδή, εν προκειμένω:

- η πληρωμή της πράξης επιβολής προστίμου με αριθμό χρηματικού καταλόγου/23-02-2022 και Α.Τ.Β./23-02-2022 φορολογικού έτους 2017, πραγματοποιήθηκε με καταβολή στις 22-03-2022,
- η πληρωμή της πράξης επιβολής προστίμου με αριθμό χρηματικού καταλόγου/16-03-2022 και Α.Τ.Β./16-03-2022 φορολογικού έτους 2016, πραγματοποιήθηκε με καταβολή στις 19-04-2022,
- η πληρωμή της πράξης επιβολής προστίμου/15-02-2022 και Α.Τ.Β./15-02-2022 φορολογικού έτους 2015, πραγματοποιήθηκε με καταβολή στις 15-03-2022,
- η πληρωμή της πράξης επιβολής προστίμου, αριθμό χρηματικού καταλόγου/14-02-2022 και Α.Τ.Β./14-02-2022 φορολογικού έτους 2015, πραγματοποιήθηκε με καταβολή στις 15-03-2022.

Συνεπώς, η προσφεύγουσα έλαβε γνώση αυτών των προσβαλλόμενων πράξεων, το αργότερο μέχρι τις ανωτέρω ημερομηνίες πληρωμής των προστίμων και επομένως η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 15-09-2022, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των

τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2053/2022 με θέμα: «Διευκρινίσεις για την μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ» αναφέρεται ότι: «4. Προκειμένου να εξεταστεί η επιβολή ή όχι του πρόστιμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ σε υποβληθείσα εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, αυτή συγκρίνεται με την αρχικώς και εμπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος. Ως αρχική δήλωση νοείται και η τυχόν τροποποιητική ή τροποποιητικές που έχουν υποβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, αφού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ΚΦΔ, στην περίπτωση αυτή η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής. Στην περίπτωση υποβολής περισσότερων εκπρόθεσμων τροποποιητικών για το ίδιο φορολογικό έτος, οι διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ αυτές, εφαρμόζονται για όλες τις τροποποιητικές δηλώσεις, εφόσον αθροιστικά το ποσό του φόρου που προκύπτει δεν υπερβαίνει τα 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση..

12. Εκδοθείσες πράξεις επιβολής προστίμων για υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 57 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ήτοι πράξεις από τις οποίες το επιπλέον ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση είναι έως εκατό (100) ευρώ και κατά την ημερομηνία δημοσίευσής του ν.4916/2022, ήτοι την 28/03/2022 δεν είχε παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατ' αυτών ή εκκρεμούσε η έκδοση απόφασης επί της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών είτε δεν είχε παρέλθει η προθεσμία για την άσκηση της δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ή εκκρεμούσε εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, ακυρώνονται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή, εφόσον τα πρόστιμα έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή επιστρέφονται, είτε οίκοθεν το συντομότερο δυνατό, εφόσον η εκκρεμότητα προκύπτει από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Δ.Ο.Υ. είτε σε κάθε περίπτωση μετά από αίτηση του φορολογούμενου.

Ειδικότερα ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβαίνει στις ανωτέρω ενέργειες όταν την 28/03/2022:

- είτε δεν είχε παρέλθει η προθεσμία που προβλέπεται από την παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης επιβολής προστίμου, δηλαδή τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησής της ή εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού, χωρίς να εξετάζεται εάν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή.
- είτε εκκρεμούσε η έκδοση απόφασης επί της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης επιβολής προστίμου ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ήτοι δεν είχε παρέλθει η τασσόμενη με την παρ. 5 του άρθρου 63 του ΚΦΔ προθεσμία των εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της στη Φορολογική Διοίκηση για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής,
- είτε δεν είχε παρέλθει η προθεσμία που προβλέπεται από τις παρ. 2 και 6 του άρθρου 66 του ν. 2717/1999 (Α' 97) (Κ Διοικ Δικ) για την άσκηση της δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών επί της στρεφόμενης κατά της πράξης επιβολής προστίμου ενδικοφανούς προσφυγής ή της σιωπηρής απόρριψης αυτής,

δηλαδή τριάντα (30) ημέρες ή ενενήντα (90) ημέρες, αντίστοιχα αν ο νομιμοποιούμενος προς άσκηση προσφυγής διαμένει στην αλλοδαπή, από την κατά νόμο επίδοση της απόφασης ή την πάροδο άπρακτης της τασσόμενης με την παρ. 5 του άρθρου 63 του ΚΦΔ προθεσμίας για την έκδοση απόφασης, αντίστοιχα (παρ. 8 του άρθρου 63 ΚΦΔ), χωρίς να εξετάζεται εάν ασκήθηκε δικαστική προσφυγή,

- είτε εκκρεμούσε εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων.

13. Εφόσον δεν συντρέχει κάποια εκ των ανωτέρω προϋποθέσεων, δεν δύνανται να διαγραφούν τα επιβληθέντα πρόστιμα, είτε οίκοθεν είτε μετά από αίτηση του φορολογούμενου..»

Επειδή ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις με ΑΤΒ έτους 2017 και με ΑΤΒ έτους 2015 όπου η διαφορά μεταξύ αρχικής και τροποποιητικής δήλωσης είναι μικρότερη των 100€, ο προσφεύγων έλαβε γνώση αυτών το αργότερο μέχρι τις ημερομηνίες πληρωμής των προστίμων (ήτοι 22-03-2022 και 15-03-2022 αντίστοιχα) και δεδομένου ότι δεν είχε παρέλθει στις 28-03-2022 η προθεσμία κατ' αυτών για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, πληρούνται οι προϋποθέσεις της Ε.2053/2022 για τη διαγραφή του προστίμου, πλην όμως, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υπεβλήθη **εκπρόθεσμα** μετά την πάροδο των 30 ημερών από την κοινοποίηση των πράξεων και πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Περαιτέρω, με αίτηση του φορολογούμενου στην αρμόδια ΔΟΥ, δύνανται να διαγραφούν τα ως άνω επιβληθέντα πρόστιμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 05-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/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.