



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15-12-2022

Αριθμ. Αποφ.: 2412

**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-a Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α.** του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β.** του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ.** της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- 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 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 **05-08-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά: α) της με αριθμό/06.07.2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., β) της με αριθμό/06.07.2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την από 11-08-2022 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 **05-08-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 στις 04/03/2022 τη με αριθ. πρωτ...../04.03.2022 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά σύνταξης, τα οποία του καταβλήθηκαν το έτος 2020 (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο ασφαλιστικός του φορέας μέχρι 31.12.2021) και ανάγονταν στις χρήσεις 2015 και 2016.

Κατόπιν του από 17.06.2022 ηλεκτρονικού μηνύματος της Δ.Ο.Υ.και τηλεφωνικής επικοινωνίας με την ίδια υπηρεσία, ο προσφεύγων σε αντικατάσταση της/04.03.2022 τροποποιητικής δήλωσης Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 υπέβαλε τις από 30.06.2022 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 που έλαβαν αριθμούς καταχώρησης/04.03.2022 και/04.03.2022 αντίστοιχα και με τις οποίες δήλωσε στον κωδικό 303 Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3) το ποσό των 795,42 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015 και το ποσό των 522,33 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016. Με την εκκαθάριση των προαναφερόμενων τροποποιητικών δηλώσεων εκδόθηκαν: α) η με αριθ. ειδοποίησης/06.07.2022 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης από μηδενικό σε χρεωστικό ποσού 350,06 € και β) η με αριθ. ειδοποίησης/06.07.2022 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης από χρεωστικό ποσού 179,67 € σε χρεωστικό ποσού 306,07€.

Συνεπεία της υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση των με αριθ./06.07.2022 και/06.07.2022 πράξεων επιβολής προστίμων του αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικών ετών 2015 και 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 100,00 € η καθεμία, διότι οι προαναφερόμενες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων ισχυριζόμενος ότι η με αριθ.πρωτ./04.03.2022 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στάλθηκε προς τη φορολογική αρχή εμπρόθεσμα στις 28/02/2022 με συστημένη επιστολή.Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει απόδειξη κατάθεσης συστημένης επιστολής στα ΕΛΤΑ με αριθμό παραστατικού/28.02.2022 και BARCODES ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ RE.....GR.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. **19 παρ.1,2 και 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, στις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου 4 της Α 1118/2021 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» ορίζεται ότι: «*Οι 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, 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 ηλεκτρονικά από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ. Ειδικά οι τροποποιητικές δηλώσεις που αφορούν αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων*

υποβάλλονται ηλεκτρονικά από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2017 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ.

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην Α.Α.Δ.Ε., μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη/αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα. Προκειμένου να μην επιβληθούν πρόστιμα και να μην υπολογιστούν τόκοι, η υποβολή αυτών των τροποποιητικών δηλώσεων πραγματοποιείται χειρόγραφα ή με αποστολή με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής.....»

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση 4 του άρθρου 1 της Α1264/2021 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, οι οποίες έχουν καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31η Δεκεμβρίου 2021»: «Παρατείνεται έως την 28η Φεβρουαρίου 2022 η προθεσμία υποβολής των κάτωθι δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής είναι η 31η Δεκεμβρίου 2021:... 4) Τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αναδρομικά αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ, από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, καθώς και με λοιπά εισοδήματα, που, ομοίως, ανάγονται σε παλαιότερο έτος, εφόσον οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων εκδόθηκαν εντός του 2021».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι: «2. Δήλωση, προσφυγή ή άλλο έγγραφο που υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση λογίζεται ότι υποβλήθηκε στην ημερομηνία που κατατίθεται και πρωτοκολλείται από τη Φορολογική Διοίκηση ή, εφόσον αποσταλεί ταχυδρομικώς, την ημερομηνία σήμανσης με ταχυδρομική σφραγίδα ή, στην περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής, την ημερομηνία παραλαβής από το πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 περ. α, β και 54§2 περ α, β και ι του Ν.4174/2013 [όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του ν. 4916/2022 (ΦΕΚ Α' 65/28-03-2022)] 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' στ' και ιγ' 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 το άρθρο 72 περιπτ. 57 του Ν.4174/2013 [όπως προστέθηκε με την παράγραφο 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 στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι, η με αριθ. πρωτ...../2022 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος υποβλήθηκε εμπρόθεσμα στην αρμόδια φορολογική αρχή με την από 28/02/2022 συστημένη επιστολή με BARCODES ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ RE.....GR , χωρίς όμως να πιστοποιείται από τον ίδιο, ως έχοντα το βάρος της απόδειξης, ο παραλήπτης αυτής της επιστολής και το περιεχόμενό της.

Επειδή, εξάλλου όπως διευκρινίζεται στην από 11.08.2022 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.) επί της ενδικοφανούς προσφυγής ,ο προσφεύγων υπέβαλε

την με αριθ.πρωτ...../04.03.2022 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, στο περιεχόμενο της οποίας δεν βρέθηκε φάκελος ταχυδρομείου, όπως θα έπρεπε εάν αυτή είχε σταλεί ταχυδρομικά, καθώς, κατά πάγια τακτική της υπηρεσίας, ο φάκελος αποστολής φυλάσσεται εντός της φορολογικής δήλωσης με τα λοιπά δικαιολογητικά της, ώστε να προκύπτει η ημερομηνία αποστολής της.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τις από 30.06.2022 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 που έλαβαν αριθμούς καταχώρησης/04.03.2022 και/04.03.2022 αντίστοιχα και με τις οποίες δήλωσε στον κωδικό 303 Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3) το ποσό των 795,42 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015 και το ποσό των 522,33 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, με την εκκαθάριση των προαναφερόμενων τροποποιητικών δηλώσεων εκδόθηκαν: α) η με αριθ. ειδοποίησης/06.07.2022 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης από μηδενικό σε χρεωστικό ποσού 350,06 € και β) η με αριθ. ειδοποίησης/06.07.2022 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης από χρεωστικό ποσού 179,67 € σε χρεωστικό ποσού 306,07 €, κατά συνέπεια επιβάλλονται, στην προκειμένη περίπτωση, πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **05-08-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Η με αριθμ. /06-07-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015

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

2) Η με αριθμ. /06-07-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016.

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 ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.