



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/09/2023

Αριθμός Απόφασης: 1380

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-mail : ded.ath@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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. 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».

4. Την από 05/05/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου (υιού) του θανόντος κατά την 16/11/2021, ΑΦΜ, κατοίκου ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί της οδού, Τ.Κ., κατά: α) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, β) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, γ) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, δ) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, ε) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, στ) της με αριθ. δήλωσης /23-3-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση,

φορολογικού έτους 2015 και ζ) της με αριθ. δήλωσης/24-3-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/05/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

(α) Με την υπ' αριθ./31-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος του, ΑΦΜ, πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που ανάρτησαν οι φορείς στο έτος 2021 και αφορούν το έτος 2015.

(β) Με την υπ' αριθ./31-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του, ΑΦΜ, πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που ανάρτησαν οι φορείς στο έτος 2018 και αφορούν το έτος 2016.

(γ) Με την υπ' αριθ./31-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του, ΑΦΜ, πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που ανάρτησαν οι φορείς στο έτος 2019 και αφορούν το έτος 2016.

(δ) Με την υπ' αριθ./31-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του, ΑΦΜ, πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που ανάρτησαν οι φορείς στο έτος 2021 και αφορούν το έτος 2016.

(ε) Με την υπ' αριθ./31-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του, ΑΦΜ (θανόντος στις 16/11/2021), πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που ανάρτησαν οι φορείς στο έτος 2019 και αφορούν το έτος 2017.

(στ) Με την υπ' αριθ. δήλωσης/23-03-2023 (αρ. ειδοποίησης/2023) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους

2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, προέκυψε σε βάρος του θανόντος, ΑΦΜ, ποσό επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, ύψους 325,80€, λόγω προσδιορισμού πιστωτικού υπολοίπου ποσού 395,04€ έναντι πιστωτικού υπολοίπου ποσού 720,84€ της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, υποβληθείσας την 23^η/6/2016. Η εν λόγω διαφορά προέκυψε λόγω προσθήκης στον κωδ. 304 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» του εντύπου Ε1, αναδρομικών εισοδημάτων κύριας σύνταξης που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, της συζύγου του του ΑΦΜ, ποσού 843,13€, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο εργοδότης/φορέας (ΔΗΜΟΣΙΟ-ΕΦΚΑ) μέχρι 31/12/2021.

(ζ) Με την υπ' αριθ. δήλωσης/24-03-2023 (αρ. ειδοποίησης/2023) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την 3η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, προέκυψε σε βάρος του θανόντος, ΑΦΜ, ποσό κύριου φόρου 231,21€ έναντι προηγούμενη χρεωστικού υπολοίπου ποσού 94,26€, ήτοι διαφορά φόρου ποσού 136,95€. Η εν λόγω διαφορά προέκυψε λόγω προσθήκης στον κωδ. 304 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» του εντύπου Ε1, αναδρομικών εισοδημάτων κύριας σύνταξης που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, της συζύγου του ΑΦΜ, ποσού 553,65€, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο εργοδότης/φορέας (ΔΗΜΟΣΙΟ-ΕΦΚΑ) μέχρι 31/12/2021.

Ο προσφεύγων, ως κληρονόμος του αποβιώσαντος την 16^η/11/2021 πατρός του, ΑΦΜ, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι υπ' αριθ./31-03-2023 πράξεις επιβολής προστίμου, φορολογικών ετών 2015 έως 2017 καθώς και οι υπ' αριθ. δήλωσης/23-03-2023 και/24-03-2023 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικών ετών 2015 και 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, οι οποίες εκδόθηκαν από την εν λόγω φορολογική αρχή κατόπιν υποβολής οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου στερούνται νομικής βάσης και ως εκ τούτου είναι άκυρες καθώς έχουν εκδοθεί μετά το θάνατο του φορολογούμενου.
2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου έχουν εκδοθεί επ' ονόματι του αποβιώσαντος χωρίς να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων του.
3. Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει τους συμπληρωματικούς φόρους εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 ήταν ήδη παραγεγραμμένο τόσο κατά το χρόνο έκδοσης όσο και κατά το χρόνο κοινοποίησης των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, με το άρθρο 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) ορίζεται ότι: «1. Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για λόγους τυπικούς, εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ.

3,139Α και 277 παρ. 1 του παρόντος Κώδικα. [...] 2. Προσφυγή, από το δικόγραφο της οποίας παραιτήθηκε ο προσφεύγων, θεωρείται ότι δεν ασκήθηκε.».

Με τη διάταξη αυτή, καθίσταται δικονομικός κανόνας η αρχή κατά την οποία, μόνο μία φορά επιτρέπεται να ζητήσει κάποιος τη δικαστική προστασία στον ίδιο βαθμό κρίσης κατά της ίδιας διοικητικής πράξης. Έτσι, αποκλείεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, αδιάφορα από τους προβαλλόμενους λόγους και ανεξάρτητα από την τύχη της πρώτης (πρβλ. ΟΛ ΣτΕ 3840/2009, 3620/1995 ΣτΕ 97/2011, 1306/2010 κ.ά.). Κατά την έννοια δε της διάταξης αυτής, ως πρώτη προσφυγή θεωρείται εκείνη που προηγήθηκε χρονικά, δηλαδή εκείνη για την οποία συντάχθηκε χρονικά προγενέστερη πράξη κατάθεσης (3627/2013 ΔΕΦ ΑΘ).

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, κατά: α) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, β) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, γ) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, δ) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, ε) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, στ) της με αριθ. δήλωσης /23-3-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015 και ζ) της με αριθ. δήλωσης /24-3-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

Επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε, από την Υπηρεσία μας, η με αριθ. /26-09-2023 απόφαση, με την οποία η ενδικοφανής προσφυγή έγινε δεκτή.

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τις με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου και ηλεκτρονικές ενδικοφανείς προσφυγές προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, κατά των **ιδίων ως άνω πράξεων**, ήτοι κατά: α) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, β) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, γ) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, δ) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, ε) της υπ' αριθ. /31-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, στ) της με αριθ. δήλωσης /23-3-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015 και ζ) της με αριθ. δήλωσης /24-3-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή αποτελεί τρίτη προσφυγή ασκηθείσα κατά των **ιδίων πράξεων** και πρέπει για το λόγο αυτό να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου (υιού) του θανόντος κατά την 16^η/11/2021 του, ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.