



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02-10-2023

Αριθμ. Αποφ.: **ε 794**

**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 **11-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά: α)της με αριθμό/04.04.2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54

του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., β) της με αριθμό/04.04.2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., γ) της με αριθμό/04.04.2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δ) της με αριθμό/04.04.2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

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

6. Την από 16-05-2023 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης 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.

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

Επί της από 11-05-2023 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 στις 10/01/2023 τη με αριθ./2023 1η τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με την οποία δήλωσε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» το ποσό των 1.977,10 ευρώ, το οποίο του καταβλήθηκε το έτος 2018 (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο ασφαλιστικός του φορέας μέχρι 31.12.2019) και αναγόταν στη χρήση 2017.

Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/10.01.2023 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της δήλωσης από αρχικό χρεωστικό 3.410,67 ευρώ σε χρεωστικό ποσό 3.889,03 ευρώ.

Συνεπεία της υποβολής των ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ./4-4-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 100,00 ευρώ, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

- Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 17/12/2022 τη με αριθ./2022 1η τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με την οποία δήλωσε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» το ποσό των 1.977,10 ευρώ, το οποίο του καταβλήθηκε το έτος 2019 (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο ασφαλιστικός του φορέας μέχρι 31.12.2020) και αναγόταν στη χρήση 2018.

Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/17.12.2022 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης από αρχικό μηδενικό ποσό σε χρεωστικό ποσό 311,76 ευρώ.

Συνεπεία της υποβολής των ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ./4-4-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 100,00 ευρώ, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

- Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 10/01/2023 τη με αριθ./2023 2η τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με την οποία δήλωσε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» το ποσό των 5.338,90 ευρώ, το οποίο του καταβλήθηκε το έτος 2020 (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο ασφαλιστικός του φορέας μέχρι 31.12.2021) και αναγόταν στη χρήση 2018.

Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/10.01.2023 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της δήλωσης από χρεωστικό ποσό 311,76 ευρώ σε χρεωστικό ποσό 1.112,60 ευρώ. Συνεπεία της υποβολής των ως άνω 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ...../4-4-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 100,00 ευρώ, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

- Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 10/01/2023 τη με αριθ./2023 1η τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με την οποία δήλωσε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» το ποσό των 1.073,92 ευρώ, το οποίο του καταβλήθηκε το έτος 2020 (σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο ασφαλιστικός του φορέας μέχρι 31.12.2021) και αναγόταν στη χρήση 2016.

Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/10.01.2023 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης από αρχικό χρεωστικό 3.807,28 ευρώ σε χρεωστικό ποσό 4.285,17 ευρώ.

Συνεπεία της υποβολής των ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ...../4-4-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 100,00 ευρώ, διότι η προαναφερόμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων ισχυριζόμενος ότι δεν είχε λάβει εμπρόθεσμα γνώση των αναρτημένων αναδρομικών, λόγω της προχωρημένης ηλικίας του.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. **19 παρ.1,2 και 3 του ΚΦΔ**: «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 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), ως ίσχυαν κατά το κρινόμενα φορολογικά έτη, 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, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους... 7. 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, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1094/28.6.2017 (ΦΕΚ Β' 2239/29.6.2017) απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 17 Ιουλίου 2017.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1106/14.7.2017 (ΦΕΚ Β' 2437/17.7.2017) απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016 ήταν η 21/07/2017.

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1121/2018, παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, μέχρι την 26η Ιουλίου 2018.

Επειδή, στη συνέχεια, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1138/2018: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1121/2018 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 26.7.2018, παρατάθηκε μέχρι την 30η Ιουλίου 2018.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2017 ήταν η 30/07/2018.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της Α.1211/2019 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2007/31.05.2019) ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 , παρατείνεται μέχρι την 29η Ιουλίου 2019».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της Α.1302/2019 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3057/29.07.2019) ορίζεται ότι: «Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013, υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την 30η Ιουλίου 2019».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2018 ήταν η 30/07/2019.

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 4 της Α. 1041/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή», ορίζεται ότι: «...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 ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων...».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 4 της Α. 1070/2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «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 ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. ». Στη συνέχεια, με το άρθρο 1 της Α. 1302/2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ για την παράταση των φορολογικών δηλώσεων που λήγουν 31.12.2020, ορίστηκε: «Παρατείνεται έως την 26η Φεβρουαρίου 2021 η προθεσμία υποβολής των κάτωθι δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής είναι η 31η Δεκεμβρίου 2020:...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 2020.»

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 4 της Α. 1118/2021 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, 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: «Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.». Στη συνέχεια, με το άρθρο 1 της Α. 1264/2021 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ για την παράταση των φορολογικών δηλώσεων που λήγουν 31.12.2021, ορίστηκε: «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 τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ.α΄, §2 περ.α΄ του ΚΦΔ, 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 δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει 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 αρχείων (βιβλίων),.....”.

Επειδή, στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 35 του Ν 5036/2023 και ισχύει, ορίζεται ότι « 2. Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής: α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ, β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ. ».

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε 2053/21-07-2022 δόθηκαν διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί μη επιβολής προστίμου σε εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, στις περιπτώσεις που το επιπλέον ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα 100,00 ευρώ. Ειδικότερα, «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α΄170), εφεξής ΚΦΔ, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του ν. 4916/2022 (Α΄ 65) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2022 (σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου), τα πρόστιμα του άρθρου 54 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. 4. Προκειμένου να εξεταστεί η επιβολή ή όχι του προστίμου 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.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 17/12/2022 τη με αριθ./2022 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, ενώ στις 10/01/2023 υπέβαλε τη με αριθ./2023 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, τη/2023 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και τη με αριθ./2023 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με τις οποίες

δήλωσε στον κωδικό 303 Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3) το ποσό των 1.977,10 για το φορολογικό έτος 2018, το ποσό των 1.966,10 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017, το ποσό των 5.338,90 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, και το ποσό των 1.073,92 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων ήταν η 26/02/2021 για την πρώτη, η 31-12-2019 για τη δεύτερη και η 28/02/2022 για την τρίτη και την τέταρτη.

Επειδή, με την εκκαθάριση των προαναφερόμενων τροποποιητικών δηλώσεων εκδόθηκαν Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με τις οποίες μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα των αρχικών δηλώσεων, ενώ τα επιπλέον ποσά φόρου που προέκυψαν προς καταβολή, σε σχέση με τις αρχικές δηλώσεις, ξεπερνούν τα εκατό (100) ευρώ ανά δήλωση, κατά συνέπεια επιβάλλονται, στην προκειμένη περίπτωση, πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **11-05-2023** 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. /4-4-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

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

2)Η με αριθμ. /4-4-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

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

3) Η με αριθμ. /4-4-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

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

4) Η με αριθμ. /4-4-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

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.