



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **29-09-2023**

Αριθμ. Αποφ.: **ε 752**

**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

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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της με

αριθμ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

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

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με το σύζυγό του στις ηλεκτρονικά και εμπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 επί της οποίας προσδιορίστηκε ποσό καταβολής 273,63 ευρώ. Στις υποβλήθηκε οίκοθεν από τη φορολογική αρχή, δυνάμει των παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, η με αριθ.καταχώρισης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, με την οποία μεταβλήθηκαν τα ποσά στον κωδικό 303 «άθροισμα των καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις,» στο ποσό των 15.106,65 ευρώ αντί ποσού 14.216,63 ευρώ που είχαν δηλωθεί στην αρχική δήλωση. Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, με τελικό ποσό φόρου για πληρωμή 475,66 ευρώ.

Στις υποβλήθηκε οίκοθεν από τη φορολογική αρχή, δυνάμει των παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, η με αριθ.καταχώρισης 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, με την οποία μεταβλήθηκαν τα ποσά στους κωδικούς: α) 303 «άθροισμα των καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις,» στο ποσό των 14.216,63 ευρώ όπως στην αρχική δήλωση και β) στον κωδικό 304 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις κλπ...» στο ποσό των 16.113,06 ευρώ αντί ποσού 15.223,04 ευρώ, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2020 που εκδόθηκε το 2021. Με την εκκαθάριση της προαναφερόμενης δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, με τελικό ποσό φόρου για πληρωμή 509,57 ευρώ.

Συνεπεία της υποβολής της ως άνω 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ήταν η έκδοση της με αριθ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και τη διαγραφή του επιβληθέντος προστίμου ισχυριζόμενη ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. έχει παραγραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε την επίμαχη περίοδο, ορίζεται ότι:

«1. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **67§§1,3 του ν. 4172/2013** 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. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. ... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών...».

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, στο άρθρο 4 της Α 1118/2021 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: «.....4. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 περ. α, β και 54§2 περ α, β και ι του ΚΦΔ [όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Ν. 5036/2023(ΦΕΚ Α' 77/28.03.2023)] 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 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, στο άρθρο 65 παρ.5 ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 και 59.

Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου αρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.»

Επειδή, το επίμαχο πρόστιμο επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα σύμφωνα με τη διάταξη της περ. β' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Επειδή, η διαπίστωση της παράβασης έλαβε χώρα, σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις αναρτημένες αναφορές/καταστάσεις της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης /Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της ΑΑΔΕ που αφορούν βεβαιώσεις αποδοχών που εκδόθηκαν το έτος 2021, νομίμως επιβλήθηκε το εν λόγω πρόστιμο στην προσφεύγουσα και συνεπώς ο ισχυρισμός περί παραγραφής, είναι αβάσιμος.

Επειδή, με την εκκαθάριση της 2ης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με την οποία μεταβλήθηκε το αποτέλεσμα της αρχικής δήλωσης κατά το ποσό των 236,04€(αρχικό χρεωστικό ποσό 273,63 € και τελικό χρεωστικό ποσό 509,57€), συνεπώς η διαφορά φόρου ξεπερνά τα 100 €, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις ορθά επιβλήθηκε πρόστιμο περί μη υποβολής δήλωσης.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

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.