



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13.11.2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1017

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29.06.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αρ./29.05.2023 πράξης επιβολής

προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./29.05.2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.06.023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Με την με αριθμό/29.05.2023 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 17.01.2023, της με αριθμό καταχώρησης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016. Η εν λόγω πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με ηλεκτρονική ανάρτηση στον λογαριασμό του στο πληροφοριακό σύστημα TAXISNET της Α.Α.Δ.Ε. (εφαρμογή e-Κοινοποίηση) στις 30.05.2023 (αρ. καταχώρησης ανάρτησης), και την ίδια μέρα εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του (e-mail) και αναγνώστηκε από τον προσφεύγοντα. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Κ.Φ.Δ., η κοινοποίησή της συντελέστηκε στις 30/05/2023, ήτοι την ημερομηνία κατά την οποία αναγνώστηκε.

Η ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, εδράζεται επί της από 29.05.2023 έκθεσης ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2016, της εν λόγω φορολογικής αρχής. Στην ανωτέρω δήλωση, ο προσφεύγων συμπεριέλαβε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις», επιπλέον ποσό αναδρομικών κύριας σύνταξης 2.173,62€ που έλαβε από τον εργοδότη-φορέα «.....» με Α.Φ.Μ. και στον κωδικό 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1,2, 3 και 4)» (επιπλέον) ποσό 434,76€. Επί της με αριθμό 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/17-01-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 7.806,56€, έναντι προηγούμενου πιστωτικού ποσού 7.628,46€, που είχε προκύψει από την αρχική δήλωση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου αλλά και την επιστροφή των ποσών που κατέβαλε ισχυριζόμενος ότι ακολούθησε τις οδηγίες της Α.Α.Δ.Ε. και υπέβαλε την τροποποιητική δήλωση χωρίς να υπάρξει πρόθεση από μέρος του να αποκρύψει εισοδήματα αλλά και ούτε υπήρξε ζημιά του δημοσίου. Επίσης αναφέρει ότι στις ατομικές οφειλές του εμφανίζονται τρία πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. τα οποία κι εξόφλησε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Κ.Φ.Δ, ως ίσχυαν κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος : «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα 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.....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 τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ : «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. 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, με το άρθρο 4 «Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου» της Α.1041/2019 « Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018,

των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.» ορίζεται ότι:...

4. 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. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου.

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διορθωσης της βεβαίωσης αποδοχών του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών – συντάξεων (ΠΟΛ. 1083/2018). Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. εκπρόθεσμα ή διορθώνεται αρχική βεβαίωση αποδοχών από τον φορέα, τότε ο φορολογούμενος ενημερώνεται ταυτόχρονα από τον φορέα ότι έχει εκδοθεί βεβαίωση αποδοχών και συνεπώς έχει υποχρέωσή να υποβάλει νέα δήλωση».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (ως η παρ. 2 τροποποιήθηκε με το άρθρο 35 παρ. 1 του ν. 5036/2023 και ισχύει από 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 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων)..... Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου 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, σύμφωνα με την με την ΠΟΛ. 1252/2015 ορίζεται ότι: «2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α') Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54), β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ') Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, ...»

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την 14.07.2017 την με αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2016.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 17.01.2023 την με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2016 συμπεριλαμβάνοντας στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» επιπλέον ποσό αναδρομικών κύριας σύνταξης 2.173,62€ που έλαβε το έτος 2018, σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. ο εργοδότη-φορέα με Α.Φ.Μ. κατά το έτος 2019, και ανάγονται στο έτος 2016 και στον κωδικό 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1,2, 3 και 4)» (επιπλέον) ποσό 434,76€.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προέβη στην υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 μέχρι το τέλος του έτους (2019) στο οποίο εκδόθηκε η βεβαίωση αποδοχών, ήτοι έως την 31/12/2019.

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι πάνω από εκατό (100) ευρώ και ως εκ τούτου δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν.4897/2022, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.1 του άρθρου 35 του Ν.5036/2023.

Επειδή, σύμφωνα με το υποσύστημα εσόδων του πληροφοριακό συστήματος taxis την 30/03/2023 βεβαιώθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ ποσού 102,40€ για μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αναδρομικών φορ. ετους 2015 βάσει βεβαίωσης αποδοχών 2021 και την 30/03/2023 βεβαιώθηκε πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ ποσού 102,40€ για μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αναδρομικών φορ. ετους 2015 βάσει βεβαίωσης αποδοχών 2019. Οι εν λόγω πράξεις επιβολής προστίμου δεν προσβάλλονται όμως με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 29.06.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης:

-Η με αρ./29.05.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ. φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας .

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ	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.