



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14-12-2023

Αριθμός απόφασης:2209

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. 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 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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσηςενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

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

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

-Με την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **100,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της από και με αρ. δηλ..... 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016. Από τη εκκαθάριση της ως άνω 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε βάσει της με αρ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016, χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 448.58€ έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 40,56€, ήτοι διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού φόρου ύψους **408,02€**.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων σύμφωνα με το ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες- φορείς μέχρι 31/12/2021, εισέπραξε, μεταξύ άλλων, εντός του έτους 2020 αναδρομικές αποδοχές κύριας σύνταξης που αφορούσαν στο έτος 2016. Συγκεκριμένα, κατά το έτος 2016 εισέπραξε αναδρομικά κύριας σύνταξης, συνολικού φορολογητέου ποσού **1.127,53 ευρώ**, τα οποία αφορούσαν στη χρήση 2016. Προς τούτο, υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα στις η με αρ. δηλ. 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 με την οποία συμπεριελήφθη επιπλέον στα ήδη δηλωθέντα ποσά εισοδημάτων, το ως άνω ποσό αναδρομικών συντάξεων αποδοχών στο έτος 2016 που αυτό ανάγεται.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης και την απαλλαγή από το επιβληθέν πρόστιμο του αρθ. 54 του ΚΦΔ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Κατά το έτος 2020 του χορηγήθηκε αναδρομικό ποσό το οποίο εμφανίζεται στις βεβαιώσεις αποδοχών του έτους 2021. Το ποσό αυτό έπρεπε να δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση στο φορολογικό έτος 2016, καθόσον ανάγονταν εκεί ως έτος αναφοράς. Μόλις ειδοποιήθηκε στις για τη μη υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων υπέβαλλε αυτή στις
2. Ουδεμία πρόθεση και δόλο είχε να αποκρύψει εισόδημα. Ανταποκρίθηκε αμέσως στις ειδοποιήσεις της ΑΑΔΕ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **67 του ν. 4172/2013** ορίζεται: «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. 2.....3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε 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.4.... 5... 6... 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, με το άρθρο **18 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία 2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται: α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων, β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής, γ) ο τρόπος υποβολής »

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **19 του ΚΦΔ** 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, με την παρ. 4 του άρθρου 4 της **ΠΟΛ.1118/2021 Απόφαση** ,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. 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. ...»

Επειδή, με την **A. 1264/2021** «Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, οι οποίες έχουν καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31^η Δεκεμβρίου 2021.» ορίζεται ότι: « **ΑΡΘΡΟ 1.** 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 **54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» 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 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 στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2020 στο Taxinet, ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31-12-2021, έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2020 από τον συνταξιοδοτικό του φορέα (ΕΦΚΑ), αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού **1.127,53 ευρώ** (φορολογητέο ποσό), τα οποία αναγράφονταν διακεκριμένα ως ποσό που ανάγεται στο φορολογικό έτος 2016 για το οποίο υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στο έτος που αυτό αφορά.

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 δηλώνοντας το αναδρομικό ποσό της κύριας σύνταξης που έλαβε εντός του φορολογικού έτους 2020, όπως προκύπτει από τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31/12/2021 και το οποίο ανάγεται στο ως άνω αναφερόμενο φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, ο προσφεύγων αν και είχε τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 προκειμένου να δηλωθούν τα αναδρομικά που έλαβε εντός του έτους 2020, χωρίς την επιβολή προστίμου μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών/συντάξεων, ήτοι **μέχρι το τέλος του έτους 2021** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1118/2021 Απόφαση, όπως αυτή η προθεσμία παρατάθηκε μέχρι την **28-2-2022** με την Α. 1264/2021 Απόφαση, εν τούτοις υπέβαλε αυτή στις **11-01-2023**.

Επειδή, ο προσφεύγων μετά την ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. της εικόνας αποδοχών φορολογικού έτους 2020 στην οποία εμφανίζονται αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης που έλαβε, προχώρησε σε υποβολή της από και με αρ. καταχ. 4^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, στην οποία συμπεριέλαβε το ως άνω ποσό αναδρομικών συντάξεων ύψους **1.127,53 ευρώ**. Κατόπιν υποβολής της από και με αρ. καταχ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, εκδόθηκε η με αρ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 448,58€ σε σχέση με το προηγούμενο χρεωστικό ποσό ύψους 40,56€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους **408,00€**. Για την εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 του ΚΦΔ.

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η επιβολή προστίμου ύψους 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1β' και παρ. 2β' του αρθ. 54 του ΚΦΔ λόγω **εκπρόθεσμης υποβολής** της με αρ..... 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου ύψους **408,00€**.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Ως η υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ΚΦΔ: **100,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.