



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 251/06-02-2024

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), στο εξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά της με αριθμό/13-09-2023 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για το φορολογικό έτος 2016.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **11/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/13-09-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία/22-11-2022 **εκπρόθεσμης** δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **13/09/2023 έκθεση ελέγχου άρθρου 54 Ν.4987/2022** της ως άνω Δ.Ο.Υ. για τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων **Κ. του** με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **11/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Μετά από ενημέρωση που είχε λάβει ηλεκτρονικώς από την Α.Α.Δ.Ε., υπέβαλε κατά την 27/09/2022 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016. Ωστόσο, στην ενημέρωση αναφερόταν ότι η δήλωση έπρεπε να υποβληθεί μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας της Α.Α.Δ.Ε. “Τα αιτήματά μου”. Οπότε, απέστειλε το με αριθμό/20221122/4215 αίτημα προς την Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επισυνάπτοντας την τροποποιητική δήλωση, προκειμένου να εφαρμοστεί η ορθή διαδικασία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Κ.Φ.Δ. 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.
3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.
β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).», αναφέρεται ότι «3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενο της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1094/28-06-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2239Β/29-06-2017), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι «1. 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, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1106/14-07-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2437Β/17-07-2017), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«1. 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 ως άνω οριζόμενα στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1106/14-07-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών, η **καταληκτική ημερομηνία** για την υποβολή **εμπρόθεσμης** αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013 και προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), **παρατάθηκε έως 21/07/2017**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν –από 04/11/2022– οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν από 28/03/2023 έως 10/12/2023

«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:

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α)

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ) και δ) της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α)

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 κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β) της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», αναφέρεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/15-06-2017 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2016, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 14.493,02 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική

δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 15/06/2017).

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/27-09-2022 εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2016, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 14.972,00 € αντί χρεωστικού ποσού 14.493,02 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας αρχικής δήλωσης, ήτοι διαφορά φόρου ποσού 478,98 € προς καταβολή, μεγαλύτερου εκείνου των 100,00 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/.... και ημερομηνία έκδοσης 27/09/2022). Σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα "taxis" της Α.Α.Δ.Ε., για την εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω πρώτης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, σε βάρος του προσφεύγοντος, η με αριθμό/2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β) του ίδιου κώδικα (στοιχεία βεβαίωσης: κωδικός Δ.Ο.Υ. 4922, αριθμός, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/...../28-09-2023 και αριθμός και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/29-09-2023).

Επειδή, ο προσφεύγων, υπέβαλε, μέσω διαδικτύου, κατά την **22/11/2022**, την με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη **δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2016**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **εκ νέου χρεωστικό ποσό 14.972,00 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 22/11/2022). Η μοναδική μεταβολή που επήλθε σε σχέση με την οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση ήταν η προσθήκη στην δεύτερη σελίδα του εντύπου Ε2 (Αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας) των στοιχείων της κόρης του κ. του (Α.Φ.Μ.:) ως συνιδιοκτήτριας ενός εκ των ακινήτων του.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου εκδόθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, η με αριθμό/13-09-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2016, με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής της ως άνω εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β) του ίδιου κώδικα.

Επειδή, ωστόσο, εξαιτίας της διαφοράς φόρου ποσού 478,98 €, ήτοι μεγαλύτερης του ποσού των 100,00 €, που είχε προκύψει από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου βάσει της εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης, σε σχέση με τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της αρχικής δήλωσης, είχε εκδοθεί ήδη η με αριθμό/2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) ποσού 100,00 €. Περαιτέρω, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου βάσει της εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε το ίδιο χρεωστικό ποσό φόρου που είχε προκύψει από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου βάσει της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης (14.972,00 €). Επιπροσθέτως, έως την έκδοση της παρούσας απόφασης, δεν ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα ενδικοφανής προσφυγή (κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.) κατά της με αριθμό/2023 πράξης επιβολής προστίμου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και στο πλαίσιο εφαρμογής των ως άνω διατάξεων του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., κρίνουμε ότι η με αριθμό/13-09-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για το φορολογικό έτος 2016 πρέπει να ακυρωθεί.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **11/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την ακύρωση της με αριθμό/13-09-2023 προσβαλλόμενης **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για το φορολογικό έτος 2016.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Η με αριθμό/13-09-2023 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (αριθμός δήλωσης/22-11-2022)	100,00	<u>0,00</u>

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.