



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 96/16-01-2024

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@aade.gr

Url: www.aade.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 **19/09/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης:

α. Με αριθμό/23-06-2023 για το φορολογικό έτος 2018.

β. Με αριθμό/23-06-2023 για το φορολογικό έτος 2019.

γ. Με αριθμό/23-06-2023 για το φορολογικό έτος 2020.

5. Τις ως άνω τρεις πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **19/09/2023** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)

Με την με αριθμό/23-06-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης** τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό

έτος. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **23/06/2023** οικεία έκθεση ελέγχου της **Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης**.

2)

Με την με αριθμό/23-06-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **23/06/2023** οικεία έκθεση ελέγχου της **Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης**.

3)

Με την με αριθμό/23-06-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2020, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **23/06/2023** οικεία έκθεση ελέγχου της **Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης**.

Ο προσφεύγων κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **19/09/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η μη συμπερίληψη των ποσών της κύριας σύνταξης που είχε λάβει από το γερμανικό κράτος κατά τα έτη 2018, 2019 και 2020 στις εμπροθέσμως υποβληθείσες αρχικές του δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικεία φορολογικά έτη οφείλεται στην χρόνια και ανίατη ψυχική του ασθένεια, η οποία του περιορίζει την δυνατότητα αντίληψης των έννομων υποχρεώσεων του. Μόλις έγιναν αντιληπτές, από το οικογενειακό του περιβάλλον, οι ως άνω παραλείψεις, υποβλήθηκαν, έστω και εκπροθέσμως, οι πρώτες τροποποιητικές του δηλώσεις για τα ανωτέρω φορολογικά έτη, στις οποίες συμπεριλήφθηκαν τα προαναφερθέντα ποσά της κύριας σύνταξής του. Περαιτέρω, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, σύμφωνα με τις οποίες οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη αναλόγως με τις δυνάμεις του, η επιβολή, σε βάρος του, των τριών προστίμων, έκαστο ποσού 100,00 € και συνολικού ποσού 300,00 €, είναι οικονομικώς λίαν δυσβάστακτη.

Ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

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 περιεχόμενό 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 Α.1211/28-05-2019 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2007Β/31-05-2019), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 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 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 29η Ιουλίου 2019.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της Α.1302/29-07-2019 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ3057Β/29-07-2019), με θέμα «Εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«1. 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, στην παράγραφο 1 της Α.1156/24-06-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2681Β/01-07-2020), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 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 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται από την λήξη μέχρι την 29η Ιουλίου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 58 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 97 παρ. 2 του Ν.4714/2020 (ΦΕΚ148Α/31-07-2020), ορίζεται ότι

«58. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28η Αυγούστου 2020.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της Α.1196/27-08-2020 Απόφασης του Υφυπουργού

Οικονομικών (ΦΕΚ3581Β/28-08-2020), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 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 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, παρατείνεται από την λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 65 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.4797/2021 (ΦΕΚ66Α/23-04-2021) και αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 82 του Ν.4821/2021 (ΦΕΚ134Α/31-07-2021) με ισχύ από 27/07/2021 και αντικαταστάθηκαν, εκ νέου, με τις διατάξεις του άρθρου 96 παρ. 2 του Ν.4826/2021 (ΦΕΚ160Α/07-09-2021) με έναρξη ισχύος από 27/08/2021 δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 96 παρ. 3 του Ν.4826/2021, ορίζεται ότι

«65. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι τη 10η Σεπτεμβρίου 2021.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της Α.1210/08-09-2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ4104Β/08-09-2021), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 65 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013 για την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, παρατείνεται μέχρι και την 15η Σεπτεμβρίου 2021.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 35 παρ. 1 του Ν.5036/2023 (ΦΕΚ77Α/28-03-2023) με ισχύ από 28/03/2023 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 106 παρ. 1 του Ν.5036/2023, 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:

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 ΙΙ παρ. 2 περ. β) εδ. πρώτο 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

«ΙΙ. 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 ως άνω οριζόμενα στην παράγραφο 1 της Α.1302/29-07-2019 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, η **καταληκτική ημερομηνία** για την υποβολή **εμπρόθεσμης** αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2018, 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, ήταν η **30/07/2019**.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα στην παράγραφο 1 της Α.1196/27-08-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, η **καταληκτική ημερομηνία και ώρα** για την υποβολή **εμπρόθεσμης** αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019, 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, **παρατάθηκε έως 31/08/2020 και ώρα 15:00**.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα στην παράγραφο 1 της Α.1210/08-09-2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, η **καταληκτική ημερομηνία** για την υποβολή **εμπρόθεσμης** αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2020, 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, **παρατάθηκε έως 15/09/2021**.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει με την σύζυγό του κ. του (Α.Φ.Μ.:), μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/17-06-2019 εμπρόθεσμη κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2018, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 259,28 € για τον προσφεύγοντα και χρεωστικό ποσό 164,48 € για την σύζυγό του (πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 17/06/2019 για τον προσφεύγοντα και με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 17/06/2019 για την σύζυγό του). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 391 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης για το οποίο η Ελλάδα έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης βάσει Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας) για τον προσφεύγοντα με το ποσό των 8.892,00 € και ο κωδικός 392 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης για το οποίο η Ελλάδα έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης βάσει Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας) για την σύζυγό του με το ποσό των 9.384,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/23-06-2020 εμπρόθεσμη κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2019, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 210,20 € για τον προσφεύγοντα και χρεωστικό ποσό 55,80 € για την σύζυγό του (πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/... και ημερομηνία έκδοσης 23/06/2020 για τον προσφεύγοντα και με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 23/06/2020 για την σύζυγό του). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 389 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης για το οποίο η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης) για τον προσφεύγοντα με το ποσό των 8.592,00 € και ο κωδικός 390 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης για το οποίο η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης) για την σύζυγό του με το ποσό των 8.890,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/17-08-2021 εμπρόθεσμη κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2020, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 79,34 € για τον προσφεύγοντα και μηδενικό αποτέλεσμα για την σύζυγό του (πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 17/08/2021 για τον προσφεύγοντα και με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 17/08/2021 για την σύζυγό του). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 389 για τον προσφεύγοντα με το ποσό των 8.592,00 € και ο κωδικός 390 για την σύζυγό του με το ποσό των 8.890,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 18/04/2023, την με αριθμό καταχώρησης **εκπρόθεσμη κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους** για το **φορολογικό έτος 2018**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 417,37 €** για τον προσφεύγοντα αντί χρεωστικού ποσού 259,28 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 158,09 €** (417,37 € – 259,28 €) **μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** και **τελικό χρεωστικό ποσό 331,68 €** για την σύζυγό του αντί χρεωστικού ποσού 164,48 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 167,20 €** (331,68 € – 164,48 €) **μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** (πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/... και ημερομηνία έκδοσης 18/04/2023 για τον προσφεύγοντα και με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/... και ημερομηνία έκδοσης 18/04/2023 για την σύζυγό του). Στο **έντυπο Ε1** συμπληρώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο **κωδικός 391** για τον προσφεύγοντα με το **αυξημένο ποσό των 9.610,56 €** και ο **κωδικός 392** για την σύζυγό του με το **αυξημένο ποσό των 10.144,02 €**.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 18/04/2023, την με αριθμό καταχώρησης **εκπρόθεσμη κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους** για το **φορολογικό έτος 2019**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 503,34 €** για τον προσφεύγοντα αντί χρεωστικού ποσού 210,20 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 293,14 €** (503,34 € – 210,20 €) **μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** και **τελικό χρεωστικό ποσό 602,94 €** για την σύζυγό του αντί χρεωστικού ποσού 55,80 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 547,14 €** (602,94 € – 55,80 €) **μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** (πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/.... και ημερομηνία έκδοσης 18/04/2023 για τον προσφεύγοντα και με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/... και ημερομηνία έκδοσης 18/04/2023 για την σύζυγό του). Στο **έντυπο Ε1** συμπληρώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο **κωδικός 389** για τον προσφεύγοντα με το **αυξημένο ποσό των 9.924,42 €** και ο **κωδικός 390** για την σύζυγό του με το **αυξημένο ποσό των 11.377,00 €**.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 18/04/2023, την με αριθμό καταχώρησης **εκπρόθεσμη κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους** για το **φορολογικό έτος 2020**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 380,52 €** για τον προσφεύγοντα αντί χρεωστικού ποσού 79,34 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 301,18 €** (380,52 € – 79,34 €) **μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** και **τελικό χρεωστικό ποσό 510,38 €** για την σύζυγό του αντί μηδενικού αποτελέσματος που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 510,38 € μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** (πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/.... και ημερομηνία έκδοσης 18/04/2023 για τον προσφεύγοντα και με αριθμό

ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/.... και ημερομηνία έκδοσης 18/04/2023 για την σύζυγό του). Στο έντυπο Ε1 συμπληρώθηκαν, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 389 για τον προσφεύγοντα με το αυξημένο ποσό των 10.247,64 € και ο κωδικός 390 για την σύζυγό του με το αυξημένο ποσό των 11.760,84 €.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης εκδόθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, οι ακόλουθες προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.), έκαστη ποσού 100,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β) του ίδιου κώδικα

α) η με αριθμό/23-06-2023 για το φορολογικό έτος 2018 λόγω υποβολής της με αριθμό/18-04-2023 εκπρόθεσμης κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος,

β) η με αριθμό/23-06-2023 για το φορολογικό έτος 2019 λόγω υποβολής της με αριθμό/18-04-2023 εκπρόθεσμης κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος και

γ) η με αριθμό/23-06-2023 για το φορολογικό έτος 2020 λόγω υποβολής της με αριθμό/18-04-2023 εκπρόθεσμης κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Επειδή, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση έχει –κατ' αρχήν– δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση πράξεων καταλογισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, υπό την έννοια ότι, εφόσον διαπιστώσει την διάπραξη μίας παράβασης και την συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου. Τα δε πρόστιμα επιβάλλονται χωρίς να απαιτείται η ύπαρξη αμέλειας ή δόλου (ΣτΕ 138/1998, 3278/1992), εκτός εάν τεθεί ζήτημα ανωτέρας βίας που στην προκειμένη περίπτωση δεν συντρέχει.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, τα ως άνω **τρία πρόστιμα έκαστο** ποσού **100,00 €** και συνολικού ποσού **300,00 €** με τις με αριθμούς/23-06-2023,/23-06-2023 και/23-06-2023 προσβαλλόμενες Πράξεις **Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, αντιστοίχως.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 19/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. **του** με **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

A. Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθμό/23-06-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., ήτοι

100,00 €.

B. Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/23-06-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., ήτοι

100,00 €.

Γ. Φορολογικό έτος 2020

Η με αριθμό/23-06-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., ήτοι

100,00 €.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.