



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30-01-2024

Αριθμός απόφασης: 260

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/9-10-2023 ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά της υπ' αριθμ. /22-9-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/9-10-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ./22-9-2023 προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€ για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το «», ΑΦΜ: το έτος 2020, όπως αυτές εμφανίζονται στην κατάσταση «Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2020 (Φορολογικό έτος 2020) » σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι ενώ υπέβαλε εμπρόθεσμα το 2021 δήλωση ληφθέντων αναδρομικών του έτους 2017 για το κρινόμενο έτος 2016 δεν του επέτρεπε το σύστημα να υποβάλλει δήλωση. Κατέφυγε σε σχετικό ερώτημα προς ΑΑΔΕ. Μετά από αλληλογραφία του με ΑΑΔΕ (υπάρχουν στο σύστημα τα σχετικά emails) και σχετική υπόδειξη ενεργειών στις οποίες έπρεπε διαδοχικά να ακολουθήσει προς επίλυση του θέματος, κατέληξε, μετά από ραντεβού στην Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ στις 11-4-2022 (περίοδος covid – 19). Εκεί λύθηκε το πρόβλημα και έτσι αμέσως μετά υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση για τα ληφθέντα αναδρομικά του 2016.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

γ) Εκπρόθεσμη 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, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

« 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 μέσα στην προθεσμία 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 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, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

« 1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 περ. 5 της Α. 118/25-5-2021 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.»

«...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, πο βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ (ως ισχύει μετά τις τροποποιήσεις που επέφερε το αρ. 35 ν. παρ.1 του ν.5036/28-3-2023) 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 υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α` της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ`, δ`, στ` και ιγ` της παρ. 1, 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) 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 τις διατάξεις της παρ. 41 του άρθρου 70 ΚΦΔ (ως προστέθηκε μετά τις τροποποιήσεις που επέφερε το αρ. 35 ν. παρ.2 του ν. 5036/27-3-2023), ορίζεται ότι:

«41. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ και πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες: α) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί η έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής που έχει ασκηθεί ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, β) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί, ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνουν και εκκρεμείς κατά τα ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου για πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ποσού φόρου προς καταβολή έως εκατό (100) ευρώ, οι οποίες εκδόθηκαν σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32, με βάση διαθέσιμες πληροφορίες κατόπιν διασταυρώσεων.»

Επειδή, εν προκειμένω, στο πλαίσιο δράσεων της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης διενεργήθηκαν κεντρικές ενέργειες. Εστάλησαν ηλεκτρονικά μηνύματα, στους προσωπικούς λογαριασμούς TAXISNET των φορολογούμενων, προκειμένου να υποβάλουν έως την 19-1-2023 τις απαιτούμενες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας Εισοδήματος για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2008 - 2017 και εισπράχθηκαν ετεροχρονισμένα.

Επειδή, από την εικόνα αποδοχών του taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2020 αναδρομικά κύριας σύνταξης από το, ΑΦΜ ύψους 1.228,03€ με έτος αναφοράς το 2016.

Επειδή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων και οδηγιών, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση έως 31/12/2021.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε την 11-4-2022 την με αριθ. ειδοποίησης/11-4-2022 (αριθμ. δήλωσης) 2^η τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, εν συνεχεία, εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς η με αριθμ./2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίες ειδοδήματος φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το, ΑΦΜ το έτος 2020, ύψους 1.228,03€ με έτος αναφοράς το 2016.

Επειδή, από την με αριθ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 11-4-2022 (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση την οποία εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με το ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ είναι **478,45€** (ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ : 770,63€ – ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 1.249,08€) ήτοι μεγαλύτερο των εκατό (100) ευρώ και συνεπώς στην περίπτωση αυτή δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παραγρ. 41 του άρθρου 70 ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, απεστάλη από την φορολογική αρχή στον προσφεύγοντα στις 03/12/2021 ηλεκτρονική απάντηση στο από 02/12/2021 σχετικό ερώτημά του, με το οποίο τον ενημέρωνε εγκαίρως ότι: « Η ηλεκτρονική εφαρμογή για υποβολή ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΩΝ ποσών για τα έτη 2015, 2016, 2017, 2018 και 2019 είναι πλέον σε παραγωγική λειτουργία. Για να ενημερωθείτε για το αν έχετε Αναδρομικές Αποδοχές, ελέγξτε όλες τις Βεβαιώσεις Αποδοχών ανά έτος»

Επειδή, ο προσφεύγων, με την ενδικοφανή προσφυγή του δεν απέδειξε τον ισχυρισμό του ότι το ηλεκτρονικό σύστημα δεν του επέτρεψε να υποβάλει εμπρόθεσμα την επίμαχη τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 προκειμένου να δηλώσει εμπρόθεσμα τις αναδρομικές αποδοχές οι οποίες του καταβλήθηκαν από το «», ΑΦΜ: το έτος 2020, όπως αυτές εμφανίζονται στην κατάσταση «Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2020 (Φορολογικό έτος 2020) ».

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει-κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/9-10-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Φορολογικό Έτος 2016

Πρόστιμο άρθρου 54 §1β και §2α του ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/2023)

Ποσό καταλογισμού: 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.