



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 634/07-03-2024

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 **08/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά της ταμειακής βεβαίωσης ποσού **276,51 €** της **Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης** για το **φορολογικό έτος 2019**, με αριθμό, γραμμή και ημερομηνία **χρηματικού καταλόγου/...../06-11-2023** και με αριθμό και ημερομηνία **τριπλοτύπου βεβαίωσης/06-11-2023**.

5. Την ως άνω ταμειακή βεβαίωση 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 **08/11/2023** 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:

Χωρίς να έχει προηγηθεί από τον Προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης** η έκδοση πράξης επιβολής προστίμου, με τον **Χ.Κ./...../06-11-2023** και τον **Α.Τ.Β./06-11-2023** της εν λόγω Δ.Ο.Υ. (κωδ. 4234) βεβαιώθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **πρόστιμο** ποσού **276,51 €** για το **φορολογικό έτος 2019** λόγω υποβολής της με αριθμό/01-11-2023 **ανακριβούς** πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019.

Ο προσφεύγων κ. του με
Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **08/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου
Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς το ανωτέρω πρόστιμο
της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Για το ποσό των 2.200,00 € που είχε λάβει ως αντιμισθία αντιπροέδρου δευτεροβάθμιας
σχολικής επιτροπής του Δήμου για το φορολογικό έτος 2019, ουδέποτε αναρτήθηκε αρχείο
από τον αρμόδιο φορέα στην διαδικτυακή ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε., με αποτέλεσμα να μην
συμπεριληφθεί στην αρχική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος.
Όταν ειδοποιήθηκε σχετικώς από υπάλληλο της Α.Α.Δ.Ε. μέσω της ηλεκτρονικής του διεύθυνσης,
υπέβαλε τροποποιητική δήλωση για το ως άνω φορολογικό έτος, στην οποία συμπεριέλαβε το
ποσό των 2.200,00 €.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 45 (Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων)** του **Κ.Φ.Δ.**
ορίζεται ότι

«**1.** Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου, που εμπίπτουν στο πεδίο
εφαρμογής του Κώδικα, πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

.....
ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις,

.....
Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή
προστίμων)** παρ. **1**, παρ. **2** και παρ. **3** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι

«**1.** Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του
Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την
παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 63 (Ειδική διοικητική διαδικασία – Ενδικοφανής
προσφυγή)** παρ. **1** εδ. **πρώτο** και παρ. **8** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι

«**1.** Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη
Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή
προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης.

8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της
ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος
δύνатаι να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον
Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η
παρ. **3.** Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η
Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, από τις διατάξεις του **άρθρου 63** του **Κ.Φ.Δ.** συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της
θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός
σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της Δικαιοσύνης
με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής. Κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς
προσφυγής υπάγονται οι πράξεις οι οποίες, με βάση το προϊσχύον καθεστώς, προσβάλλονταν
απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δικ.).

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ (1135/2011, 1868/2005), αλλά και από δικαστήρια της
ουσίας (ΔΕφΑθ 542/2012), για το προ της θέσπισης της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63
Ν.4174/2013 καθεστώς, σε περιπτώσεις οίκοθεν βεβαίωσης της οφειλής, το ατομικό φύλλο

βεβαίωσης του φόρου, με το οποίο το πρώτον γίνεται ο προσδιορισμός του φόρου, υπόκειται σε προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων για πλημμέλειες που αφορούν την ύπαρξη και την έκταση των δι' αυτού επιβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων. Συνεπώς, για το διάστημα μετά την θέσπιση της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63 Ν.4174/2013, το αντίστοιχο ατομικό φύλλο βεβαίωσης θα πρέπει να υπόκειται στην ενδικοφανή προσφυγή του εν λόγω άρθρου.

Επειδή, κατά μείζονα λόγο, η αυτή ερμηνεία αρμόζει και για τις βεβαιώσεις φόρου ή προστίμου που γίνονται χωρίς τήρηση της προσήκουσας διαδικασίας, ήτοι χωρίς την προηγούμενη έκδοση διοικητικής πράξης προσδιορισμού φόρου ή προστίμου, καθώς με αυτές το πρώτον προσδιορίζεται η φορολογική οφειλή.

Επειδή, εν προκειμένω, ο καταλογισμός του προσβαλλόμενου προστίμου σε βάρος του προσφεύγοντος έγινε το πρώτον δια της έκδοσης ταμειακής βεβαίωσης, χωρίς –κατά παράλειψη της Φορολογικής Διοίκησης– να έχει προηγηθεί η σύνταξη σχετικής έκθεσης ελέγχου και η έκδοση και κοινοποίηση σε αυτόν πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1 περ. γ) του Κ.Φ.Δ.. Ως εκ τούτου, η εν λόγω ταμειακή βεβαίωση παραδεκτώς προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ..

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), περ. β) και περ. γ) 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.

γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της παρ. 2 του άρθρου 59, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.».

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, στο άρθρο 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο, στο άρθρο 6 παρ. 3 και στο άρθρο 7 παρ. 1 εδ. πρώτο και παρ. 2 της Α.1025/04-02-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ406Β/11-02-2020), με θέμα «**Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, καθώς και υποβολή αυτών με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου, για το φορολογικό έτος 2019.**», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων.

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του Ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, **έχουν υποχρέωση να χορηγούν, σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση, στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία** και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε.

Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας.

Άρθρο 6.

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής.

3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών – ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους, σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

Άρθρο 7.

Ημερομηνία υποβολής.

1. Για το φορολογικό έτος 2019 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 13η Μαρτίου 2020.

2. Ως ημερομηνία υποβολής, κατά την ηλεκτρονική υποβολή, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών στο σύστημα υποβολής των σχετικών βεβαιώσεων του TAXISnet με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα – υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρισης.».

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.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 τη 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 τη λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

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, παρατάθηκε έως 31/08/2020 και ώρα 15:00.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 58 (Πρόστιμα ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης) παρ. 1 περ. γ) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή, στο κεφάλαιο II παρ. 9 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.

9. Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης (άρθρο 58).

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περίπτωσης α. της παραγράφου 7 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 προβλέπεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση (αρχική/τροποποιητική) υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58, όπως ίσχυε πριν την αντικατάστασή του με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4337/2015, σε περίπτωση που η διαφορά του φόρου μεταξύ πράξης διορθωτικού προσδιορισμού και φορολογικής δήλωσης υπερέβαινε σε ποσοστό το 50% του φόρου που προέκυπτε με βάση τη φορολογική δήλωση, χωρίς η ανακρίβεια να οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου, επιβαλλόταν πρόστιμο ίσο με το 30% του ποσού της παραπάνω διαφοράς φόρου (παρ. 1 περ. β) προϊσχύσαντος άρθρου 58). Με τις διατάξεις του Ν.4337/2015 προβλέπεται για την ως άνω περίπτωση η επιβολή προστίμου ίσου με το 50% του ποσού της διαφοράς του φόρου (παρ. 1 περ. γ) νέου άρθρου 58).

.....».

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/13-07-2020 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019, βάσει της ηλεκτρονικώς αναρτηθείσας εικόνας αποδοχών του για το εν λόγω φορολογικό έτος, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 449,88 € εκ του οποίου επιμέρους ποσό 409,28 € ως κύριος φόρος (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 13/07/2020).

Επειδή, από το Τμήμα Δ' της Α' Υποδιεύθυνσης Ελέγχων της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Μακεδονίας της Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών συντάχθηκε η από 19/10/2022 πληροφοριακή έκθεση προς την Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης (αριθμός εντολής ελέγχου/2022, αριθμός υπόθεσης/...../2022, Υ.Σ.Ε./2022 και id αναφοράς), σύμφωνα με την οποία στο πλαίσιο εισαγγελικής παραγγελίας είχε εκδοθεί –από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε.– η με αριθμό/20-04-2021 εντολή φορολογικού ελέγχου για τον προσφεύγοντα, αναφορικά με μηνιαίες αμοιβές ποσού 2.200,00 € που είχε λάβει ως αντιπρόεδρος της δευτεροβάθμιας σχολικής επιτροπής του Δήμου Νομού για το φορολογικό έτος 2019, οι οποίες δεν είχαν συμπεριληφθεί στην (έως τότε υποβληθείσα) αρχική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Επειδή, από τον Προϊστάμενο του πρώτου (1^{ου}) ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης είχε εκδοθεί η με αριθμό/.../9875/07-03-2023 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019 του προσφεύγοντος, η οποία του είχε κοινοποιηθεί νομίμως μαζί με το με αριθμό πρωτοκόλλου / 16-05-2023 έγγραφο περί γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων έως τον χρόνο κοινοποίησης του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος. Περαιτέρω, από τον αρμόδιο ελεγκτή είχε αποσταλεί ειδοποίηση στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος, με την οποία του είχε γίνει γνωστό ότι όφειλε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, στην οποία να συμπεριλάβει αμοιβή ποσού 2.200,00 € που είχε λάβει ως αντιπρόεδρος της δευτεροβάθμιας σχολικής επιτροπής του Δήμου

Επειδή, κατόπιν της ως άνω ηλεκτρονικής ειδοποίησης, ο προσφεύγων υπέβαλε στην τότε αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, κατά την **01/11/2023**, την με αριθμό καταχώρησης **εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας, κατά την **06/11/2023** από την εν λόγω Δ.Ο.Υ., προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.075,47 € εκ του οποίου επιμέρους ποσό 962,30 € ως κύριος φόρος (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/.... και ημερομηνία έκδοσης 06/11/2023). Στο **έντυπο Ε1** της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης, σε σχέση με το ίδιο έντυπο της οικείας αρχικής δήλωσης, **προστέθηκε ο κωδικός 343 (εισοδήμα των περιπτώσεων 1, 2, 3, 4 και 6 του πίνακα 4.Α. χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση)** με το ως άνω φορολογητέο ποσό των **2.200,00 €**.

Επειδή, ακολούθως, χωρίς να έχει προηγηθεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης η έκδοση πράξης επιβολής προστίμου, από την εν λόγω Δ.Ο.Υ. (κωδ. 4234) βεβαιώθηκε ταμειακώς για το φορολογικό έτος 2019, σε βάρος του προσφεύγοντος, το ποσό των 276,51 €, με αριθμό, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/.../06-11-2023 και με αριθμό και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/06-11-2023, ως πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 περ. γ) και του άρθρου 58 παρ. 1 περ. γ) του Κ.Φ.Δ. (διαφορά μεταξύ κύριου φόρου από τον διορθωτικό προσδιορισμό βάσει της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης και από τον διοικητικό προσδιορισμό βάσει της αρχικής δήλωσης 962,30 € – 409,28 € = 553,02 €, 553,02 € > 204,64 € (409,28 € x 50%) και, συνεπώς, 553,02 € x 50% = 276,51 €).

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. έως την έκδοση της παρούσας απόφασης, η Σχολική Επιτροπή Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης του Δήμου ουδέποτε ανήρτησε –στην διαδικτυακή ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. μέσω της οποίας υποβάλλονται οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων– ηλεκτρονικό αρχείο φορολογικού έτους 2019 για τον προσφεύγοντα με το ως άνω φορολογητέο ποσό των 2.200,00 €, μη τηρώντας την σχετική υποχρέωσή της δυνάμει του άρθρου 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο και του άρθρου 6 παρ. 3 της Α.1025/04-02-2020 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε., για την οποία, μάλιστα, η καταληκτική ημερομηνία ήταν η 13/03/2020 δυνάμει του άρθρου 7 παρ. 1 εδ. πρώτο της ίδιας Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε.. Περαιτέρω, από τα διαλαμβανόμενα στον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **δεν προκύπτει** ότι ο ανωτέρω φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε, τον προσφεύγοντα δια της έκδοσης σχετικής βεβαίωσης καταβολής αποδοχών ποσού 2.200,00 €

και υποχρέωσης συμπερίληψης αυτών στην δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019. Επιπροσθέτως, μετά την αποστολή της σχετικής ειδοποίησης στην ηλεκτρονική του διεύθυνση, ο προσφεύγων **συμμορφώθηκε** και υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, κατά την **01/11/2023**, την με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη **πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός** του για το **φορολογικό έτος 2019**, στην οποία συμπεριέλαβε τις ανωτέρω αποδοχές φορολογητέου ποσού 2.200,00 €.

Επειδή, επιπλέον, η **αρχή της χρηστής διοίκησης** επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και στο πλαίσιο εφαρμογής της **αρχής της χρηστής διοίκησης**, κρίνουμε ότι η ταμειακή βεβαίωση ποσού 276,51 € της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019, με Χ.Κ./...../06-11-2023 και με Α.Τ.Β./06-11-2023, **πρέπει να ακυρωθεί**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **08/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την **ακύρωση** της ταμειακής βεβαίωσης ποσού 276,51 € της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019, με αριθμό, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/...../06-11-2023 και με αριθμό και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/06-11-2023.

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.