



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-07-2024
Αριθμός απόφασης: 1785

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 23133.....46

E-Mail:ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 02-04-2024 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της, με ΑΦΜ:, κατοίκου, επί της οδού, κατά:

α) της υπ' αριθμ. /21-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2018,

β) της υπ' αριθμ. /21-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2019 και

γ) της υπ'αριθμ./21-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-04-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ:, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ./21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους εκατό (100,00) ευρώ πλέον χαρτοσήμου, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ'αριθμ./21-06-2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Με την υπ'αριθμ./21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους εκατό (100,00) ευρώ πλέον χαρτοσήμου, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ'αριθμ./21-06-2023 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.

Με την υπ'αριθμ./21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους εκατό (100,00) ευρώ πλέον χαρτοσήμου, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ'αριθμ./21-06-2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις αφορούν αναδρομικά ποσά σύνταξης χηρείας που εισέπραξε με την καταβολή της σύνταξης Σεπτεμβρίου του έτους 2021, όπως προκύπτει από το ενημερωτικό σημείωμα πληρωμής σύνταξης του Σεπτεμβρίου 2021 που επισυνάπτεται, όπου στο πεδίο «καθαρό πληρωτέο ποσό αναδρομικών ποσών» αναγράφεται ποσό ύψους 14.727,25€ και αφορά αναδρομικά ποσά ετών 2018, 2019 και 2020 και ενδεχομένως και ποσά μηνών του 2017 και του 2021. Επιπλέον, αντιλήφθηκε τα εν λόγω ποσά αρκετά αργότερα, καθώς ο αρμόδιος φορέας δεν την ειδοποίησε ότι τα κατέβαλε.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν 4987/2022 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....».

Επειδή, στο άρθρο 19 του Ν.4987/2022 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 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..»

Επειδή, εξάλλου, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και με ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γ.Γ.Δ.Ε. 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)», ορίζεται ότι : «3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στην 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, στην παράγραφο 3 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται : «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1070/2020 Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή : «.....4. Για τις 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, αυτές 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 αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου. Οι σχετικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, με εξαίρεση τις πράξεις που εκδίδονται κατόπιν ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1034/2022 Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167) : «5. 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 με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE 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. Ειδικά οι τροποποιητικές δηλώσεις που αφορούν αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων υποβάλλονται με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2017 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1302/2020 : «Παρατείνεται έως την 26η Φεβρουαρίου 2021 η προθεσμία υποβολής των κάτωθι δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής είναι η 31η Δεκεμβρίου 2020:..... 4) 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, κ.λ.π. εφόσον οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων εκδόθηκαν εντός του 2020...»

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

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 υποβάλει 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 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, με την εγκύκλιο Ε 2053/21-07-2022 δόθηκαν διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί μη επιβολής προστίμου σε εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, στις περιπτώσεις που το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα 100,00 ευρώ. Ειδικότερα, «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α` 170), εφεξής ΚΦΔ, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του ν. 4916/2022 (Α` 65) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2022 (σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου), τα πρόστιμα του άρθρου 54 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.....

4. Προκειμένου να εξεταστεί η επιβολή ή όχι του πρόστιμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ σε υποβληθείσα εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, αυτή συγκρίνεται με την αρχικώς και εμπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος. Ως αρχική δήλωση νοείται και η τυχόν τροποποιητική ή τροποποιητικές που έχουν υποβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, αφού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ΚΦΔ, στην περίπτωση αυτή η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής. Στην περίπτωση υποβολής περισσότερων εκπρόθεσμων τροποποιητικών για το ίδιο φορολογικό έτος, οι διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ αυτές, εφαρμόζονται για όλες τις τροποποιητικές δηλώσεις, εφόσον αθροιστικά το ποσό του φόρου που προκύπτει δεν υπερβαίνει τα 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση.....5..... Επίσης, οι ανωτέρω διατάξεις εφαρμόζονται και για πρόστιμα που επιβάλλονται από τις 28/03/2022 και έπειτα, ανεξαρτήτως του χρόνου υποβολής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και του φορολογικού έτους που αυτή αφορά, δηλαδή ακόμα και εάν η υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης έγινε πριν την ημερομηνία αυτή (28/03/2022) ή αφορά σε προηγούμενο φορολογικό έτος, εφόσον κατά την ανωτέρω ημερομηνία δεν έχει ήδη εκδοθεί πράξη επιβολής προστίμου..... 13. Εφόσον δεν συντρέχει κάποια εκ των ανωτέρω προϋποθέσεων, δεν δύναται να διαγραφούν τα επιβληθέντα πρόστιμα, είτε οίκοθεν είτε μετά από αίτηση του φορολογούμενου.....»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 21-06-2023, τις με αριθμούς καταχώρησης, και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που αφορούν τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 αντίστοιχα.

Επειδή, ειδικότερα, αρχικά, υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 25-07-2019, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/25-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό προς καταβολή 163,93€. Εν συνεχεία, υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 21-06-2023, την με αριθμό καταχώρησης πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, δηλώνοντας στον κωδικό 303, ως όφειλε, αναδρομικά ποσά σύνταξης ύψους 2.118,48€, βάσει βεβαίωσης του ΕΦΚΑ που εκδόθηκε το έτος 2020 και συνεπώς η προθεσμία υποβολής ήταν έως τις 26-02-2021. Από την εκκαθάριση της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/21-06-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό για καταβολή ύψους 421,79€, ήτοι ποσό φόρου άνω των 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση. Συνεπώς, με βάση τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις, ορθώς επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης,

καθώς η προκύπτουσα διαφορά φόρου μεταξύ τροποποιητικής και αρχικής δήλωσης υπερβαίνει τα 100€.

Επειδή, επιπλέον, υπέβαλε εμπρόθεσμα, στις 21-07-2020, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/21-07-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό προς καταβολή 545,95€ και στις 24-07-2020 την με αριθμό καταχώρησης πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το ίδιο φορολογικό έτος, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/24-07-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με το ίδιο χρεωστικό ποσό. Εν συνεχεία, υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 21-06-2023, την με αριθμό καταχώρησης δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, δηλώνοντας στον κωδικό 303, ως όφειλε, αναδρομικά ποσά σύνταξης ύψους 4.331,52€, βάσει βεβαίωσης του ΕΦΚΑ που εκδόθηκε το έτος 2022 και συνεπώς η προθεσμία υποβολής ήταν έως τις 31-12-2022. Από την εκκαθάριση της δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/21-06-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό για καταβολή ύψους 1.195,71€, ήτοι ποσό φόρου άνω των 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση. Συνεπώς, με βάση τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις, ορθώς επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, καθώς η προκύπτουσα διαφορά φόρου μεταξύ δεύτερης τροποποιητικής και αρχικής δήλωσης υπερβαίνει τα 100€.

Επειδή, περαιτέρω, υπέβαλε εμπρόθεσμα, στις 28-07-2021, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/28-07-2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό προς καταβολή 598,72€. Εν συνεχεία, υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 21-06-2023, την με αριθμό καταχώρησης πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, δηλώνοντας στον κωδικό 303, ως όφειλε, αναδρομικά ποσά σύνταξης ύψους 4.331,52€, βάσει βεβαίωσης του ΕΦΚΑ που εκδόθηκε το έτος 2022 και συνεπώς η προθεσμία υποβολής ήταν έως τις 31-12-2022. Από την εκκαθάριση της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/21-06-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε ποσό για καταβολή ύψους 1.248,47€, ήτοι ποσό φόρου άνω των 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση. Συνεπώς, με βάση τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις, ορθώς επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, καθώς η προκύπτουσα διαφορά φόρου μεταξύ τροποποιητικής και αρχικής δήλωσης υπερβαίνει τα 100€.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εισέπραξε το σύνολο των υπό κρίση αναδρομικών ποσών τον Σεπτέμβριο του έτους 2021 και κατά συνέπεια επιβεβαιώνει ότι όφειλε να προβεί σε δήλωση των αναδρομικών ποσών που εισπράχθηκαν το έτος 2021 και αφορούν τα έτη 2019 και 2020, βάσει των βεβαιώσεων αποδοχών που εκδόθηκαν και αναρτήθηκαν το έτος 2022, έως τις 31-12-2022. Ως προς τα αναδρομικά ποσά ύψους 2.118,48€ που αφορούν το έτος 2018 και εκδόθηκε και αναρτήθηκε βεβαίωση το έτος 2020, συνεπώς εισπράχθηκαν το έτος 2019, δεν αποδεικνύεται ότι περιλαμβάνονται στα αναδρομικά ποσά που καταβλήθηκαν τον Σεπτέμβριο του 2021, καθώς από το συνυποβαλλόμενο ενημερωτικό σημείωμα πληρωμής σύνταξης μηνός Σεπτεμβρίου 2021 προκύπτει πληρωμή αναδρομικών ποσών ύψους 14.727,25€, ενώ τα αναδρομικά ποσά για τα οποία υποβλήθηκαν οι υπό κρίση τρεις εκπρόθεσμες δηλώσεις είναι συνολικού ύψους 10.781,52€.

Επειδή, περαιτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αντιλήφθηκε τα υπό κρίση ποσά αργότερα, χωρίς να προσδιορίζει τον χρόνο ειδοποίησης, απορρίπτεται ως αόριστος, αλλά και ως αβάσιμος, καθώς η ίδια προσκομίζει ενημερωτικό σημείωμα πληρωμής σύνταξης, όπου αναγράφεται πληρωτέο ποσό αναδρομικών ποσών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 02-04-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ:, και **την επικύρωση**:

α) της υπ'αριθμ. /21-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2018,

β) της υπ'αριθμ. /21-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2019 και

γ) της υπ'αριθμ. /21-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2020.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
υπ'αριθμ. /21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018	100,00€	100,00€

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
υπ'αριθμ. /21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019	100,00€	100,00€

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
υπ'αριθμ. /21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2020	100,00€	100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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