



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/09/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 2664

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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,

δ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ. /23-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/05/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. /17-01-2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Η ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου εδράζεται επί της από 23/04/2024 έκθεσης προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, στις 21/07/2018, υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθ. καταχ. /21-07-2018 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, η οποία ήταν κοινή με τη σύζυγό του, ΑΦΜ, δηλώνοντας μεταξύ άλλων ως εισόδημά του από κύριες συντάξεις στον κωδ. 302 το ποσό των 13.509,72€ και ως εισόδημα της συζύγου του από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ στον κωδ. 322, το ποσό των 1.658,52€. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. /21-07-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2017, με την οποία προσδιορίστηκε ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 37,88€.

Στις 17/01/2023, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. καταχ. /17-01-2023 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας επιπλέον ως εισόδημά του από κύριες συντάξεις στον κωδ. 303 το ποσό των 0,12€ και ως εισόδημα της συζύγου τους από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ στον κωδ. 322 το ποσό των 2.801,52€, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών έτους έκδοσης 2019. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. /17-01-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2017, από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου 147,06€ έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού ύψους 37,88€, ήτοι διαφορά φόρου 109,18€.

Εν συνεχεία, κατόπιν υποβολής της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογικού έτους 2017, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ προχώρησε στην έκδοση της υπ' αριθ. /23-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου, του άρθρου 54 του ν. 4987/2022, ποσού 100,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ ισχυριζόμενος ότι του έχει ήδη επιβληθεί πρόστιμο εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2017, το οποίο έχει καταβάλει στις 29/03/2023 μέσω ΑΤΜ της

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1068/12-04-2018 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», αναφέρεται ότι: «Άρθρο 1 Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, των υποχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013, υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2015 και 2016. [...] 4. Οι σύζυγοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους εφόσον υφίσταται έγγαμη σχέση κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. [...] Άρθρο 3 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. [...] 5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, 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. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, 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) [...], 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), [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε.2053/21-07-2022 «Διευκρινίσεις για την μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ», αναφέρεται ότι:

« [...] Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων 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 εκατό (100) ευρώ.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά στα φυσικά πρόσωπα που υποβάλλουν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στις περιπτώσεις που το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα 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. [...]».

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως προκύπτει από τις βεβαιώσεις αποδοχών και συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση οι αρμόδιοι φορείς, το έτος 2018 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2019), ο προσφεύγων εισέπραξε αναδρομικά κύριας σύνταξης που αφορούν το φορολογικό έτος 2017 ποσού 0,12€ και η σύζυγός του αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν το ίδιο ως άνω έτος 2017, ποσού 2.801,52€.

Επειδή, η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσά που έλαβε ο προσφεύγων και η σύζυγός του το έτος 2018, αναρτήθηκαν το έτος 2019, με τις βεβαιώσεις αποδοχών της περιόδου 01/01/2018-31/12/2018. Ως εκ τούτου ο προσφεύγων είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017 μέχρι την 31^η/12/2019.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε, ως όφειλε, κοινή με τη σύζυγό του τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, ήτοι μέχρι την 31^η/12/2019.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 17/01/2023, τη με αριθ. καταχ./17-01-2023 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας επιπλέον ως εισόδημα από κύριες συντάξεις στον κωδ. 303 το ποσό των 0,12€ και ως εισόδημα της συζύγου του από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ στον κωδ. 322 το ποσό των 2.801,52€, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών έτους έκδοσης 2019. Ακολούθως η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ προχώρησε στην έκδοση της υπ' αριθ./23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4987/2022, ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τον ίδιο λόγο και για το ίδιο φορολογικό έτος 2017 του έχει ήδη επιβληθεί ισόποσο πρόστιμο από τη Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, το οποίο εξόφλησε στις 29/03/2023 μέσω τράπεζας, σύμφωνα και με το αποδεικτικό καταβολής που προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του.

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα taxis της υπηρεσίας μας, η διενεργηθείσα πληρωμή στις 29/03/2023, με ταυτότητα οφειλής, την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, αφορά στην επιβολή προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Ειδικότερα, με τον υπ' αριθ. Α.Τ.Β. /16-03-2023 (αρ. Χ.Κ., γραμ.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4987/2022, αξίας 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. /16-03-2023 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016. Με την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση, η οποία ήταν κοινή με τη σύζυγό του, ο προσφεύγων δήλωσε επιπλέον ως εισόδημα από κύριες συντάξεις στον κωδ. 303 το ποσό των 267,61€ και αντίστοιχα για τη σύζυγό του στον κωδ. 304, ως εισόδημα από κύριες συντάξεις το ποσό των 288,67€, σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών έτους έκδοσης 2021. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ. /16-03-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, από την οποία προέκυψε πιστωτικό ποσό 2.241,72€ έναντι προηγούμενου πιστωτικού ποσού ύψους 2.241,72€ που είχε προκύψει με βάση την προηγούμενη 2^η τροποποιητική του δήλωση.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η καταβολή ποσού 100,00€ την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, με ταυτότητα οφειλής, αφορά την επιβολή προστίμου συνεπεία υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, φορολογικού έτους 2016, ήτοι διαφορετικού έτους από εκείνο το οποίο αφορά η υπ' αριθ. /23-04-2024 προσβαλλόμενη, με την παρούσα προσφυγή, πράξη επιβολής προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, για αναδρομικά συντάξεων που έλαβε τόσο ο ίδιος όσο και η σύζυγός του, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών έτους έκδοσης 2019, ήτοι μέχρι την 31^η/12/2019.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερόμενες διατάξεις, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ. /23-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022, ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχ. /17-01-2023 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. /23-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

Φορολογικό Έτος 2017

Υπ' αριθ./23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022.

- Ποσό καταλογισμού: 100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.