



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 2094/01-10-2024

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 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), 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 **06/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/25-06-2021 πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2017.
5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
6. Τις απόψεις της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **06/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία ασκήθηκε **εκπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/25-06-2021 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2017 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω υποβολής, μέσω διαδικτύου, **εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος** για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Ο προσφεύγων, με την με ημερομηνία κατάθεσης **06/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Ο εργοδότης του με την επωνυμία «.....» τον είχε ενημερώσει ότι όφειλε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 εμπροθέσμως έως την 31/12/2020, στην οποία να συμπεριληφθούν τα αναδρομικώς καταβληθέντα ποσά των τακτικών αποδοχών του. Ακολούθως, υπέβαλε την εν λόγω δήλωση εμπροθέσμως κατά την 30/12/2020, αλλά του επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ποσού 100,00 €.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Κοινοποίηση πράξεων) παρ. 1, παρ. 2 περ. α) και παρ. 6 του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν από 01/01/2014 έως 03/11/2022, οριζόταν ότι

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν.3979/2011 ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α) των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, **η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.** Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.»

Επειδή, στο άρθρο 3 και στο άρθρο 4 της ΠΟΛ.1125/16-04-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1171Β/07-05-2014), με θέμα «**Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α), για την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης.**», όπως ίσχυαν από 07/05/2014 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) έως 01/05/2024, οριζόταν ότι «**Άρθρο 3.**

Διαδικασία Κοινοποίησης.

Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 αναρτάται στον «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. **Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.**

Άρθρο 4.

Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης.

Με την παραλαβή στον «Λογαριασμό» taxisnet της κοινοποιούμενης πράξης από τον φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα taxisnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στον «Λογαριασμό» taxisnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης. Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Ενδικοφανής προσφυγή) παρ. 1 και παρ. 5 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024) 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. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.

5. Μέσα σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.».

Επειδή, στο άρθρο 1 παρ. 1 και στο άρθρο 2 παρ. 1 και παρ. 2 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017), με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.», όπως ίσχυαν από 27/04/2017 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) έως 01/05/2024, οριζόταν ότι

«Άρθρο 1.

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας.

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν.4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας,

Άρθρο 2.

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής.

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων,

των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου.».

Επειδή, από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης εκδόθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, η με αριθμό/25-06-2021 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2017, με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/30-12-2020 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, στην οποία συμπεριλήφθηκαν αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2018– φορολογητέες τακτικές αποδοχές από παροχή μισθωτής εργασίας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επέσυρε το εν λόγω πρόστιμο που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, κατόπιν του ψηφιακώς υπογραφέντος –κατά την 02/07/2021– από τον προϊστάμενο της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με αριθμό πρωτοκόλλου/25-06-2021 εγγράφου κοινοποίησης της εν λόγω Δ.Ο.Υ. προς τον προσφεύγοντα, κατά την 02/07/2021 ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή η με αριθμό/25-06-2021 προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικώς στον προσφεύγοντα δια αναρτήσεως στον προσωπικό του λογαριασμό στο πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε. (αριθμός καταχώρησης 20210702.....) και την ίδια ημέρα (02/07/2021) αποστάλθηκε σχετική ειδοποίηση στην δηλωθείσα, στην Α.Α.Δ.Ε., διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου “.....@hotmail.com”. Η προσβαλλόμενη πράξη αναγνώστηκε κατά την ίδια ημέρα (02/07/2021) και, ως εκ τούτου, η κοινοποίησή της συντελέστηκε κατά την 02/07/2021, ήτοι πριν την παρέλευση των δέκα ημερών από την ηλεκτρονική της ανάρτηση (άρθρο 5 παρ. 6 Ν.4174/2013). Συνεπώς, **η ανατρεπτική προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής**, κατά της ως άνω πράξης, εκκίνησε από την επομένη της συντέλεσης της κοινοποίησης αυτής στον προσφεύγοντα, ήτοι από 03/07/2021 ημέρα Σάββατο και **έληξε την 01/09/2021** ημέρα **Τετάρτη**.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και δυνάμει των διατάξεων του **άρθρου 72 παρ. 1 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)**, η υπό κρίση **ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπροθέσμως** κατά την **06/05/2024**, ήτοι **μετά την εκπνοή της ανατρεπτικής προθεσμίας της 01/09/2021** και, συνεπώς, **πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης λόγω εκπρόθεσμης άσκησης της με ημερομηνία κατάθεσης **06/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**

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.