



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 14/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2229

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

- 4.Την με ημερομηνία κατάθεσης **16/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**, κατοίκου Ιωαννίνων, επί της οδού, Τ.Κ. 45332, κατά της υπ' αριθμ. /16-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου (με αρ.πρωτ. 15014) του άρθρου 54 του ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6.Την από 23-05-2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** με **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 αριθμό /16-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€, πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 54 του ν.4987/2022, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθ. καταχ. /27-02-2024 1η τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά μισθών και πάγια αντιμισθία φορολογητέου ποσού 808,11€, καθώς και ακαθάριστα έσοδα ιατρών Ε.Σ.Υ. από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων ΕΣΥ, φορολογητέου ποσού 1.728,00€, που καταβλήθηκαν στο έτος 2020 (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2021). Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης υπέβαλε την υπ' αριθμ. /27-02-2024 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης 1552/2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικείου έτους, από την οποία προέκυψε φόρος προς καταβολή ύψους 12.675,62€. Συνεπεία της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων, προβάλλοντας ότι στις 29/01/2024 και 21/02/2024, έλαβε μηνύματα από την ΑΑΔΕ, περί της υποχρέωσης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος μέχρι την 01/03/2024 και ότι ο ίδιος προέβη στην υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, στις 27/02/2024, ήτοι, εμπροθέσμως και ως εκ τούτου δε θα έπρεπε να επιβληθεί κανένα πρόστιμο.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν.4987/2022** ορίζεται: «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. ...»

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, στην παράγραφο 1 της Α.1156/24.06.2020, ορίζεται ότι: «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 29η Ιουλίου 2020».

Επειδή, στο άρθρο 72 παρ. 58 του ν. 4172/2013, 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, 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 την **Α.1118/26-05-2021** Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή :**«Άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου.....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, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά 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.... 5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην Α.Α.Δ.Ε., μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη/αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα. Προκειμένου να μην επιβληθούν πρόστιμα και να μην υπολογιστούν τόκοι, η υποβολή αυτών των τροποποιητικών δηλώσεων πραγματοποιείται χειρόγραφα ή με αποστολή με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ..»**

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 54 του ν.4987/2022**, 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 παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α),

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

[...]

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, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπρόθεσμα, στις 10/07/2020 την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019. Στον κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ) του εντύπου Ε1 της εν λόγω δήλωσης, είχαν συμπεριληφθεί φορολογητέες αποδοχές ποσού 34.511,35 ευρώ και στον κωδικό 403 (Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς έναρξη) φορολογητέες αποδοχές 7.560,00€, βάσει της ηλεκτρονικώς αναρτηθείσας αρχικής εικόνας αποδοχών του για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, τα αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας ύψους 808,11€, καθώς και ακαθάριστα έσοδα από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του Ε.Σ.Υ. ύψους 1.728,00€, που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2019, συμπεριλήφθησαν στην εκδοθείσα από το, βεβαίωση αποδοχών του φορολογικού έτους 2020, η οποία αναρτήθηκε στις 24/03/2021. Συνεπώς, ο προσφεύγων έλαβε γνώση των ως άνω εισοδημάτων του φορολογικού έτους 2019, κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, ήτοι, στις 19/08/2021, οπότε, είχε τη δυνατότητα να υποβάλλει τη σχετική τροποποιητική δήλωση για τα αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, καθώς και ακαθάριστα έσοδα από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του Ε.Σ.Υ. φορολογικού έτους 2019, χωρίς την επιβολή προστίμου, μέχρι και τις 31/12/2021. Ωστόσο, ο προσφεύγων υπέβαλε, στις 27/02/2024, την με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 προσαυξάνοντας τους κωδικούς 301 και 403, κατά τα ποσά 808,11€ και 1.728,00€, αντίστοιχα, όπως αυτά αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά από τον αρμόδιο φορέα, με έτος έκδοσης βεβαίωσης το 2021.

Επειδή, κατόπιν της εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 εκδόθηκε η με αριθμό/16-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος 2019, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του ν. 4987/2022, ποσού 250,00 ευρώ.

Επειδή με την εν λόγω 1^η τροποποιητική δήλωση προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 12.675,62 ευρώ, έναντι ποσού 11.497,70€, που προέκυψε με την αρχική υποβληθείσα δήλωση του οικείου έτους, ήτοι, διαφορά φόρου μεγαλύτερη των 100,00€ και συνεπώς, σύμφωνα με τις

προαναφερθείσες διατάξεις, η με αριθ. πρωτ. /16-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου για την εκπρόθεσμη υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, ορθά εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **16-05-2024** και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθ. /16-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, ποσό προστίμου : 250,00€, πλέον τέλους χαρτοσήμου 2%, πλέον εισφοράς ΟΓΑ 20%.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου
Της Διευθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.