



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2136

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

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' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 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 από **10/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του....., με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμ./**18-04-2024** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4987/22, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/**18-04-2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρ.54 του ν. 4987/22, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 54 του ν.4987/22, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 .

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 02-06-2016 εμπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 , μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/02-06-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με ποσό για καταβολή ύψους 36,46 €.

Ακολούθως, ο προσφεύγων έλαβε αναδρομικά μισθών από τον Οργανισμό Προνοιακών Επιδομάτων το έτος 2017 που αφορούσαν το έτος 2015. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη σχετική πρόσκληση της ΑΑΔΕ για την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην οίκοθεν υποβολή της με αριθμό καταχώρησηςτροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοπ./02-06-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 , με βάση την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022, με χρεωστικό υπόλοιπο 36,46 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου επικαλούμενος ότι, οι αναδρομικές αποδοχές αφορούν προνοιακό επίδομα από το οποίο δεν προκύπτει επιπλέον φόρος και ότι δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα ώστε να συνεισφέρει στα κοινά βάρη χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για την διαβίωση του στοιχεία όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία του.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν.4174/13, – Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης , όπως ίσχυε το φορολογικό έτος 2017, 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 εντός της προθεσμίας 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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, με το άρθρο 67 του ν.4172/2013 - Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου του Ν.4172/2013, 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.[...]

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν».

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1068/2018 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» ορίζεται ότι : «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. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής 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».

Επειδή, από την Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του Υπουργείου Οικονομικών στάλθηκαν στην Δ.Ο.Υ. καταστάσεις με φορολογούμενους που δεν υπέβαλαν Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, οι οποίες αφορούσαν τα φορολογικά έτη 2008-2018 κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αναδρομικών αποδοχών που εκδόθηκαν το έτος 2018 και επόμενα έτη. Ο προσφεύγων συμπεριλαμβανόταν στην ως άνω κατάσταση, συνεπεία αυτού η Δ.Ο.Υ. προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση σύμφωνα με την Ε.2162/2020 Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ.α, §2 περ.α 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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή 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 των παρ.1 και 1^Α 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 περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,.....

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής: α)..... 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, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 41 του άρθρ. 70 του ν. 4987 (ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 35 του ν. [5036/2023](#) (ΦΕΚ Α' 77/28-

03-2023) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 106 του ίδιου νόμου.

«41. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ και πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες:

α) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί η έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής που έχει ασκηθεί ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

β) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί, ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνουν και εκκρεμείς κατά τα ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου για πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ποσού φόρου προς καταβολή έως εκατό (100) ευρώ, οι οποίες εκδόθηκαν σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32, με βάση διαθέσιμες πληροφορίες κατόπιν διασταυρώσεων».

Επειδή, τα αναδρομικά που έλαβε ο προσφεύγων από τον Οργανισμό Προνοιακών Επιδομάτων, αναρτήθηκαν στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ, στο λογαριασμό του προσφεύγοντα, στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι φορείς κατά το έτος 2018 και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλλει εμπρόθεσμα, τη σχετική τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 έως την 31-12-2018.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 02-06-2016, εμπροθέσμως, την με αριθμό καταχώρησηςαρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/02-06-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με ποσό φόρου προς καταβολή 36,46 €.

Ακολούθως, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη σχετική πρόσκληση της ΑΑΔΕ για την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην οίκοθεν υποβολή της με αριθμό καταχώρησης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/02-06-2023 πράξη διοικητικού

προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4987/2022, με ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 36,46 €. Για την εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό/18-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, δεδομένου όμως ότι, δεν υπάρχει διαφορά φόρου μεταξύ αρχικής και 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, το επιβληθέν πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **10/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του..... με **ΑΦΜ**, και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ./18-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4987/22 , φορολογικού έτους 2015 .

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.

