



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31-03-2023

Αριθμός απόφασης: 848

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022, Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Αγίου, οδός αρ., Τ.Κ., κατά: α) της με ημερομηνία έκδοσης 24-08-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από 23-08-2022 και με αριθμό/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της του οικείου φορολογικού έτους, β) της με ημερομηνία έκδοσης 24-08-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από 23-08-2022 και με αριθμό/2022 1^{ης} τροποποιητικής

δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της του οικείου φορολογικού έτους, γ) του με αριθμό τριπλότυπου βεβαίωσης/24-08-2022 επιβληθέντος και βεβαιωθέντος σε βάρος της προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά και δ) του με αριθμό τριπλότυπου βεβαίωσης/24-08-2022 επιβληθέντος και βεβαιωθέντος σε βάρος της προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-12-2022 και, 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:

A. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./7) φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε την 24-08-2022, βάσει της από 23-08-2022 και με αριθμό/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 1.710,21€ έναντι αρχικού μηδενικού ποσού, ήτοι προέκυψε σε βάρος της **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 1.710,21€.**

B. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./8) φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε την 24-08-2022, βάσει της από 23-08-2022 και με αριθμό/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 4.157,65€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 501,36€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 3.656,29€.**

Γ. Με τη με αριθμό τριπλότυπου βεβαίωσης/24-08-2022 ταμειακή βεβαίωση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ και παρ. 2 περ. β΄ του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 23-08-2022, της με αριθμό 6102/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Δ. Με τη με αριθμό τριπλότυπου βεβαίωσης/24-08-2022 ταμειακή βεβαίωση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ και παρ. 2 περ. β΄ του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 23-08-2022, της με αριθμό 6103/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι:

Ουδέποτε είχε λάβει βεβαίωση από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό/ασφαλιστικό της φορέα για τα αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης που έλαβε και, ως εκ τούτου, υπέβαλε τις σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 κατόπιν ηλεκτρονικού μηνύματος που έλαβε από την ΑΑΔΕ με το οποίο ενημερώθηκε ότι έπρεπε τα αναδρομικά αυτά ποσά να δηλωθούν. Συνεπώς, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής των στοιχείων από τον κοινωνικό φορέα και όχι λόγω υπαιτιότητας του φορολογουμένου θα έπρεπε να θεωρηθούν από τη Φορολογική Διοίκηση ως εμπρόθεσμες, χωρίς προσαυξήσεις και πρόστιμα, καθώς ελλείπει το στοιχείο της υπαιτιότητας του φορολογουμένου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα των με αριθμούς/2022 και/2022 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 (23-08-2022), 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, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα των με αριθμούς/2022 και/2022 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 (23-08-2022), 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.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 «Φορολογικό έτος» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. ...

Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται.».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1034/07-03-2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β΄ 759/09-03-2017) αναφέρεται ότι:

«...»

Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

...

3. ...

Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.

...».

Επειδή, με τη με αριθμό Α. 1034/09-03-2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «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)» (ΦΕΚ Β΄ 1098/11-03-2022) ορίζεται ότι:

«...»

Άρθρο 3

Πράξεις Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου

...

3. Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση την αρχική ή τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ή με βάση κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 32 ΚΦΔ.

Η πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 34 ΚΦΔ.

...

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

...

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. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου,

διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφητηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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, με τις διατάξεις του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα των με αριθμούς/2022 και/2022 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 (23-08-2022), ορίζεται ότι:

«1. ... Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν ..., τον προσδιορισμό φόρου, ..., εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. ...

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ... καλείται εγγράφως ... να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων ..., με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ... προσδιορισμό του φόρου.

5. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους I 3 α, II 2 β και II 14 α της με αριθμό ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»:

«I. ΓΕΝΙΚΑ

...

3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής:

α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59).

Οι διαδικαστικές παραβάσεις σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, ...

...

II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

...

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) ...

β) **Εκπρόθεσμη υποβολή ... δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β και γ)**

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ... δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β),..., επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων ... (περ. β ... της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β , γ και δ της παρ. 2 του άρθρου 54). ...

γ) ...

...

14. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή ... προστίμων (άρθρο 62)

α) **Διαδικασία επιβολής και καταβολής ... προστίμων (άρθρο 62 παρ. 1-5).**

Για την επιβολή των προστίμων των άρθρων 54, 54Α, 56, 58, 58Α και 59 εκδίδεται πράξη επιβολής προστίμου ...

...».

Επειδή, η Υπηρεσία μας θεωρεί, υπό το πρίσμα των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 62 του ΚΦΔ και των ως άνω διευκρινισθέντων με την προπαρατεθείσα με αριθμό ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε., ότι επί επιβολής προστίμου είναι υποχρεωτική η έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης από τη Φορολογική Διοίκηση, επί παράλειψης δε έκδοσης τέτοιας πράξης παραδεκτώς προσβάλλεται με την κατά το άρθρο 63 του ΚΦΔ ενδικοφανή προσφυγή το επιβληθέν πρόστιμο, όπως εν προκειμένω τα ανωτέρω προσβαλλόμενα πρόστιμα ύψους 100,00€ έκαστο (Α.Χ.Κ., Α.Τ.Β., ημερομηνία Α.Τ.Β. 24-08-2022 και Α.Χ.Κ., Α.Τ.Β., ημερομηνία Α.Τ.Β. 24-08-2022), και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να εξεταστεί στην ουσία της και κατά το μέρος που στρέφεται κατά των εν λόγω προστίμων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2016 του συστήματος TAXIS, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο συνταξιοδοτικός/ασφαλιστικός της φορέας [«Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α.)» με Α.Φ.Μ.] έως 31-12-2017, ήτοι εντός του έτους 2017, με τη βεβαίωση συντάξεων της περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016, εισέπραξε το έτος 2016 αναδρομικά κύριας σύνταξης φορολογητέων ποσών ύψους 7.127,80€ και 14.774,52€, τα οποία αναγράφονται διακεκριμένα ως ποσά που ανάγονται στα (φορολογικά) έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα, και για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αυτά αφορούν (ήτοι στα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα).

Επειδή, για τα ως άνω εισπραχθέντα εντός του έτους 2016 ποσά αναδρομικών κύριας σύνταξης η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στα έτη που τα εν λόγω ποσά ανάγονται (ήτοι στα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα), οι οποίες, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις (ήτοι χωρίς πρόστιμα και τόκους) μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση συντάξεων (εν προκειμένω, έως 31-12-2017 δεδομένου ότι το έτος έκδοσης της εν λόγω βεβαίωσης ήταν το 2017).

Επειδή, ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο σύστημα TAXIS, η προσφεύγουσα υπέβαλε την 23-08-2022:

i) τη με αριθμό/2022 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού ύψους 7.127,80€ που έλαβε το έτος 2016 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό/ασφαλιστικό της φορέα το έτος 2017 με τη βεβαίωση συντάξεων της περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2014, συμπεριλαμβάνοντας στους σχετικούς κωδικούς του εντύπου Ε1 αυτής ποσά ύψους 7.127,80€ (φορολογητέο ποσό), 1.447,26€ (φόρος που αναλογεί) και 1.425,55€ (φόρος που παρακρατήθηκε), και

ii) τη με αριθμό/2022 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού ύψους 14.774,52€ που έλαβε το έτος 2016 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό/ασφαλιστικό της φορέα το έτος 2017 με τη βεβαίωση συντάξεων της περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2015, συμπεριλαμβάνοντας στους σχετικούς κωδικούς του εντύπου Ε1 αυτής ποσά ύψους 14.774,52€ (φορολογητέο ποσό), 2.999,88€ (φόρος που αναλογεί) και 2.954,88€ (φόρος που παρακρατήθηκε),

ήτοι εκπρόθεσμα, καθώς, βάσει των προπαρατεθεισών διατάξεων, η προθεσμία υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ήταν η 31-12-2017 δεδομένου ότι η σχετική βεβαίωση συντάξεων της περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016, στην οποία τα εν λόγω αναδρομικά κύριας σύνταξης αναγράφονται διακεκριμένα ως ποσά που ανάγονται στα έτη 2014 και 2015 και για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αυτά αφορούν (ήτοι στα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα), εκδόθηκε από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό/ασφαλιστικό φορέα της προσφεύγουσας εντός του έτους 2017 και από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο σύστημα TAXIS δεν προκύπτει ανάρτηση τροποποιημένου αρχείου αναδρομικών σε ημερομηνία μεταγενέστερη του χρόνου υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, συνεπεία των ανωτέρω από 23-08-2022 υποβληθεισών και με αριθμούς/2022 και/2022 εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα:

A) εκδόθηκαν την 24-08-2022 οι κάτωθι προσβαλλόμενες με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, και συγκεκριμένα:

i) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./7) φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 1.710,21€ έναντι αρχικού μηδενικού ποσού, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 1.710,21€, και

ii) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./8) φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 4.157,65€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 501,36€, ήτοι προέκυψε σε βάρος της διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 3.656,29€, και

B) επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τα ακόλουθα προσβαλλόμενα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρόστιμα, και συγκεκριμένα:

i) το με αριθμό τριπλότυπου βεβαίωσης/24-08-2022 πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά ποσού ύψους 100,00€ και

ii) το με αριθμό τριπλότυπου βεβαίωσης/24-08-2022 πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά ποσού ύψους 100,00€.

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή, η Διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά το χρόνο έκδοσής τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της Διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, ούτως ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων, να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην υπό κρίση περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, ως εκ τούτου, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση έχει – κατ' αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995 και ΣτΕ 3333/1995), εκτός αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (ΣτΕ 53/1992 και ΣτΕ 457/1994).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 06-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση**:

α) της με ημερομηνία έκδοσης 24-08-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από 23-08-2022 και με αριθμό/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους,

β) της με ημερομηνία έκδοσης 24-08-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της από 23-08-2022 και με αριθμό/2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους,

γ) του επιβληθέντος σε βάρος της προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/23-08-2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ανωτέρω φορολογικού έτους (2014) και

δ) του επιβληθέντος σε βάρος της προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/23-08-2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ως άνω φορολογικού έτους (2015).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

• **Φορολογικό έτος 2014**

- **Τελικό Χρεωστικό: 1.710,21€**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 24-08-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./7) φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

- **Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ & παρ. 2 περ. β΄ του ΚΦΔ**
λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/23-08-2022 1^{ης}
τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους
2014 **100,00€**

• **Φορολογικό έτος 2015**

- **Τελικό Χρεωστικό: 4.157,65€** (έναντι Αρχικού Χρεωστικού: 501,36€)

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 24-08-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ./8) φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

- **Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ & παρ. 2 περ. β΄ του ΚΦΔ**
λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/23-08-2022 1^{ης}
τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους
2015 **100,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.