



Καλλιθέα, 30 / 03 / 2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 843

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : 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 Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **08-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., ως εγγυτέρου συγγενή της του με **ΑΦΜ**, κατά των: α) με αριθ. /15-11-2022 και β) με αριθ. /15-11-2022 Πράξεων Επιβολής Προστίμων αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

Επί της από **08-12-**..... του με **ΑΦΜ**, ως εγγυτέρου συγγενή της του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στη βεβαίωση αποδοχών του φορολογικού έτους 2016 (εικόνα αποδοχών 2018) που αναρτήθηκε για την μητέρα του προσφεύγοντος με ΑΦΜ, περιέχονται αναδρομικά ποσά ΕΚΑΣ φορολογητέου ποσού 2.070,00 ευρώ, τα οποία καταβλήθηκαν από το ΝΑΤ και αφορούν το έτος 2015. Καθώς το εν λόγω ποσό δεν είχε δηλωθεί στην υπ' αριθ. /12-06-2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 (στον κωδ. 335 «Καθαρό ποσό επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης (ΕΚΑΣ)»), υποβλήθηκε εκπρόθεσμα από τη Δ.Ο.Υ. η με αριθ. καταχώρησης και ημερομηνία παραλαβής 05-11-2021 οίκοθεν τροποποιητική φορολογική δήλωση φορ. έτους 2015 σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, η οποία εκκαθαρίστηκε δια μέσω taxis, για αναδρομικές αποδοχές/ συντάξεις που εισπράχθηκαν και αναγράφονται στη βεβαίωση αποδοχών 2017. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η από 30-06-2022 και με αριθ. ειδοποίησης /2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ για το φορολογικό έτος 2015, από την οποία προέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα εκκαθάρισης, όπως αντίστοιχα είχε προκύψει και κατά την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015.

Ομοίως στη βεβαίωση αποδοχών του φορολογικού έτους 2017 (εικόνα αποδοχών 2018) που αναρτήθηκε για την μητέρα του προσφεύγοντος με ΑΦΜ, περιέχονται αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης φορολογητέου ποσού 11,60 ευρώ, τα οποία καταβλήθηκαν από το και αφορούν το έτος 2016. Καθώς επίσης και το εν λόγω ποσό δεν είχε δηλωθεί με την υπ' αριθ. /16-06-2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 (στον κωδ. 619 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο»), υποβλήθηκε εκπρόθεσμα από τη Δ.Ο.Υ. η με αριθ. καταχώρησης και ημερομηνία παραλαβής 05-11-2021 οίκοθεν τροποποιητική φορολογική δήλωση φορ. έτους 2016, σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ η οποία εκκαθαρίστηκε δια μέσω taxis, για αναδρομικές αποδοχές/ συντάξεις που εισπράχθηκαν και αναγράφονται στη βεβαίωση αποδοχών 2018. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η από 30-06-2022 και με αρ. ειδοποίησης /2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ για το φορολογικό έτος 2016, από την οποία προέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα εκκαθάρισης, όπως αντίστοιχα είχε προκύψει και κατά την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016.

Για τις ως άνω εκπρόθεσμες οίκοθεν τροποποιητικές δηλώσεις, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά προέβη στην έκδοση των:

- α) υπ' αριθ. /15-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό έτος 2015, ποσού 100,00 € και
- β) υπ' αριθ. /15-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό έτος 2016, ποσού 100,00 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου του αρθ. 54 του ΚΦΔ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Κατά παράβαση της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, με βάση τα εκδοθέντα στις 30-06-2022 εκκαθαριστικά σημειώματα, από τα οποία σημειωτέον δεν προέκυψε φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.
- Στο από 8-10-2020 ενημερωτικό σημείωμα που του απέστειλε η Δ.Ο.Υ., ανταποκρίθηκε άμεσα, υποβάλλοντας την από 18-10-2020 τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014. Σε σχετική επισήμανση και ερώτηση στην αρμόδια υπάλληλο, για το εάν απαιτείται υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, τον διαβεβαίωσε ότι θα αποσταλούν σχετικά ενημερωτικά σημειώματα, χωρίς όμως να λάβει σχετική ενημέρωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 – Υποβολή φορολογικής δήλωσης του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 – Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης του Κ.Φ.Δ., 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 – Διαδικαστικές παραβάσεις του Κ.Φ.Δ. 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 ή υποβάλει ελλιπή δήλωση 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 που αναφέρονται στην παράγραφο 1 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 [.....]

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα. Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, 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 διατάξεις του άρθρου 35 «Μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 ν. 4987/2022 για εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για ποσά φόρου κάτω από εκατό (100) ευρώ -Τροποποίηση παρ. 2 άρθρου 54 και προσθήκη παρ. 41 στο άρθρο 70 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023), ορίζεται ότι:

«1. Το έβδομο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, Α' 206) αντικαθίσταται ως εξής:

«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.»

2. Στο άρθρο 70 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προστίθεται παρ. 41 ως εξής:

«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, εν προκειμένω, για το φορολογικό έτος 2015, η αρχική με αριθ. δήλωσης/2016 και αριθ. ειδοποίησης/12-06-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ήταν μηδενική ενώ και η με αριθ. δήλωσης/2022 και αριθ. ειδοπ./30-06-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου άρθρου 32 παρ.2 του ΚΦΔ κατόπιν εκκαθάρισης της οίκοθεν εκπρόθεσμης τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φορ. έτους 2015, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που εισπράχθηκαν και αναγράφονται στη βεβαίωση αποδοχών 2017, ήταν επίσης μηδενική.

Ομοίως και για το φορολογικό έτος 2016, η αρχική με αριθ. δήλωσης/2017 και αριθ. ειδοποίησης/16-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ήταν μηδενική ενώ και η με αριθ. δήλωσης/2022 και αριθ. ειδοπ./30-06-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου άρθρου 32 παρ.2 του ΚΦΔ κατόπιν εκκαθάρισης της οίκοθεν εκπρόθεσμης τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φορ. έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που εισπράχθηκαν και αναγράφονται στη βεβαίωση αποδοχών 2018, ήταν επίσης μηδενική.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 54 καθώς και του άρθρου 70 παρ.41 του Κ.Φ.Δ. όπως τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν με το άρθρο 35 του ν.5036/2023, και δεδομένου ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν προκύπτει από τις ανωτέρω πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου άρθρου 32 παρ.2 του ΚΦΔ ποσό φόρου προς καταβολή, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα περί εκπρόθεσμης υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων.

Επομένως τα υπό κρίση πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για εκπρόθεσμη υποβολή οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, κρίνονται ακυρωτέα και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **08-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., ως εγγυτέρου συγγενή της

..... ΤΟΥ με ΑΦΜ, και την ακύρωση των υπ' αριθ.
...../15-11-2022 και/15-11-2022 Πράξεων Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης
της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά.

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

Φορολογικό Έτος 2015

Υπ' αριθ./15-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό
έτος 2015 (Α.Τ.Β./17-11-2022): **0,00**
€

Φορολογικό Έτος 2016

Υπ' αριθ./15-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό
έτος 2016 (Α.Τ.Β./18-11-2022): **0,00 €**

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

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.