



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 659/03-04-2023

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών  
Υποδ/ση 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 63 του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), 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 **05/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. .... του ..... με **Α.Φ.Μ.:** ....., κατά των με αριθμούς ...../07-11-2022 και ...../07-11-2022 **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντιστοίχως.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.
7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **05/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. .... του ..... με **Α.Φ.Μ.:** ....., η οποία ασκήθηκε **εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό ...../07-11-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης** πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **14/10/2022** οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

2.

Με την με αριθμό ...../07-11-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 14/10/2022 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

Ο προσφεύγων κ. .... του ..... με Α.Φ.Μ.: ....., με την με ημερομηνία κατάθεσης 05/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ολικώς οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου είχε παραγραφεί πριν από την έκδοση αυτών κατά την 07/11/2022.

**Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος**, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) 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, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) του Κ.Φ.Δ. με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως είχαν τροποποιηθεί οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και ίσχυαν από 17/01/2018 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.)

«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.

α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

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

.....».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων 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).», αναφέρεται ότι

*«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη 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 περιεχόμενό της.».*

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2015, οριζόταν ότι**  
*«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».*

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι**  
*«22. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015. ....».*

**Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1044/07-04-2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1083Β/18-04-2016), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013.»**, ορίζεται ότι  
*«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Ιουνίου 2016.».*

**Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1090/28-06-2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1950Β/30-06-2016), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.»**, ορίζεται ότι  
*«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.».*

**Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1105/15-07-2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2205Β/15-07-2016), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.»**, ορίζεται ότι  
*«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016.».*

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι**  
*«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».*

**Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1094/28-06-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2239Β/29-06-2017), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.»**, ορίζεται ότι  
*«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 17 Ιουλίου 2017.».*

**Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1106/14-07-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2437Β/17-07-2017), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.»**, ορίζεται ότι  
*«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των*

φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.».

Επειδή, στο άρθρο 4 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 4 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο της Α.1118/26-05-2021 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ2226Β/27-05-2021 και διορθώσεις σφαλμάτων στο ΦΕΚ2437Β/07-06-2021), με θέμα «**Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.**», ορίζεται ότι

«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 Ε.Σ.Υ. από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του Ε.Σ.Υ., 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...».

Επειδή, στο άρθρο 1 και στο άρθρο 2 παρ. 1 και παρ. 2 της Α.1264/24-12-2021 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6278Β/29-12-2021), με θέμα «**Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, οι οποίες έχουν καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31η Δεκεμβρίου 2021.**», ορίζεται ότι

«**Άρθρο 1.**

**Παρατείνεται έως την 28η Φεβρουαρίου 2022 η προθεσμία υποβολής των κάτωθι δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής είναι η 31η Δεκεμβρίου 2021:**

.....  
**4) Τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αναδρομικά αμοιβών ιατρών του Ε.Σ.Υ. από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του Ε.Σ.Υ., καθώς και με λοιπά εισοδήματα που, ομοίως, ανάγονται σε παλαιότερο έτος, εφόσον οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων εκδόθηκαν εντός του 2021.**  
.....

**Άρθρο 2.**

**1. Για όλες τις ανωτέρω, από 1 έως 6, περιπτώσεις, οι δηλώσεις υποβάλλονται μέχρι την 31.12.2021 με τους τρόπους που προβλέπονται στην υπό στοιχεία Α.1118/2021 (ΦΕΚ2226Β/2021) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..**

**2. Από την 01.01.2022 και μέχρι την 28.2.2022, οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά μέσω της εφαρμογής «ΤΑ ΑΙΤΗΜΑΤΑ ΜΟΥ» στην ψηφιακή πύλη myAADE (myaaade.gov.gr) και εκκαθαρίζονται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ...».**

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα στο άρθρο 4 παρ. 4 εδ. πρώτο της Α.1118/26-05-2021 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε. και στο άρθρο 1 και άρθρο 2 παρ. 2 της Α.1264/24-12-2021 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, προκειμένου να δηλωθούν φορολογητέες συντάξιμες αποδοχές που αφορούσαν στα εν λόγω φορολογικά έτη και είχαν καταβληθεί αναδρομικώς κατά το έτος 2020, για τις οποίες οι βεβαιώσεις καταβολής είχαν εκδοθεί εντός του έτους 2021, ήταν η **28/02/2022**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) του Κ.Φ.Δ. με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, όπως είχαν τροποποιηθεί και όπως είχαν προστεθεί οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 με τις διατάξεις του άρθρου 77 παρ. 1 του Ν.4916/2022 (ΦΕΚ65Α/28-03-2022) και ίσχυαν από

28/03/2022 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.)

**«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:**

**β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,**

**2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:**  
**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 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, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β) της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», αναφέρεται ότι

**«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.**

**2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).**

**β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παρ. 1 περ. β) και γ)].**

**Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή την μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, .....».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., μετά από τις τροποποιήσεις που επήλθαν στις διατάξεις της παραγράφου 2 δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 35 παρ. 1 του Ν.5036/2023 (ΦΕΚ77Α/28-03-2023) με ισχύ από 28/03/2023 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι

**«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:**

**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),**

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, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Παραγραφή) παρ. 1 εδ. πρώτο του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

**«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή

προστίμων) παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

**«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.».**

**Επειδή**, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, κατά την **14/09/2021**, την με αριθμό ..... εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2020. Στην εικόνα αποδοχών του για το εν λόγω φορολογικό έτος που είχε αναρτηθεί ηλεκτρονικώς κατά το έτος 2021, υπήρχαν αρχεία από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Φ.Μ.: .....) με αποδοχές **κύριας σύνταξης** φορολογητέου ποσού 14.831,28 € που αφορούσαν στο οικείο φορολογικό έτος και **φορολογητέων** ποσών **882,74 €** και **579,67 €** που αφορούσαν σε **αναδρομικά** που είχαν καταβληθεί κατά το **έτος 2020** και ανάγονταν στα **φορολογικά έτη 2015** και **2016**, αντιστοίχως. Στα πεδία των αναδρομικών αποδοχών αναγραφόταν **«υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν»**. Στον κωδικό 303 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις) του εντύπου Ε1 της εν λόγω δήλωσης είχε συμπληρωθεί το ποσό των 14.831,28 €.

**Επειδή**, ο προσφεύγων υπέβαλε, μέσω διαδικτύου, κατά την **14/09/2022**, την με αριθμό καταχώρησης ..... **εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός** του για το **φορολογικό έτος 2015**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 116,88 €**, έναντι πιστωτικού ποσού 80,60 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 197,48 €** [ $116,88 € - (- 80,60 €) = 116,88 € + 80,60 € = 197,48 €$ , μεγαλύτερου του ποσού των 100,00 €] (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης ....., αριθμούς χρηματικών καταλόγων ...../.... και ...../.... και ημερομηνία έκδοσης 14/09/2022). Στο **έντυπο Ε1** συμπληρώθηκε, μεταξύ άλλων, ο **κωδικός 303** με το συνολικό ποσό των **14.250,46 €**, ήτοι με το αρχικώς δηλωθέν ποσό των 13.367,72 € πλέον του ως άνω αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 882,74 € ( $13.367,72 € + 882,74 € = 14.250,46 €$ ), σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2020.

**Επειδή**, ο προσφεύγων υπέβαλε, μέσω διαδικτύου, κατά την **26/09/2022**, την με αριθμό καταχώρησης ..... **εκπρόθεσμη δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός** του για το **φορολογικό έτος 2016**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 230,66 €**, έναντι χρεωστικού ποσού 87,10 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 143,56 €** ( $230,66 € - 87,10 €$ , μεγαλύτερου του ποσού των 100,00 €) (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης ....., αριθμό χρηματικού καταλόγου ...../.... και ημερομηνία έκδοσης 26/09/2022). Στο **έντυπο Ε1** συμπληρώθηκε, μεταξύ άλλων, ο **κωδικός 303** με το συνολικό ποσό των **15.190,27 €**, ήτοι με το δηλωθέν στην οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση ποσό των 14.610,60 € πλέον του ως άνω αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 579,67 € ( $14.610,60 € + 579,67 € = 15.190,27 €$ ), σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2020.

**Επειδή**, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας εκδόθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, οι με αριθμούς ...../07-11-2022 και ...../07-11-2022 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντιστοίχως, με κάθε μία από τις οποίες του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω υποβολής των ως άνω με αριθμούς ...../14-09-2022 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και ...../26-09-2022 εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, αντιστοίχως, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου των οποίων, σε σχέση με τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει των οικείων αρχικών δηλώσεων, προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή ποσών μεγαλύτερων των

100,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β) του ίδιου Κώδικα.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, κατά τον χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2020, ήτοι κατά την **14/09/2021**, είχε ήδη λάβει γνώση για τα ως άνω **αναδρομικώς καταβληθέντα** φορολογητέα ποσά **κύριας σύνταξης** που αφορούσαν στα **φορολογικά έτη 2015 και 2016** –σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών του για το φορολογικό έτος 2020– και, συνεπώς, **είχε την δυνατότητα να τα δηλώσει υποβάλλοντας τροποποιητικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 έως 28/02/2022** (άρθρο 4 παρ. 4 εδ. πρώτο της Α.1118/26-05-2021 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε. και άρθρο 1 και άρθρο 2 παρ. 2 της Α.1264/24-12-2021 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε.), προκειμένου να μην επιβληθούν, σε βάρος του, τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., περί υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου.

**Επειδή**, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων κατά την 07/11/2022 δεν είχε παραγραφεί, δεδομένου ότι ηδύνατο να προβεί στην έκδοση αυτών εντός πέντε ετών από την λήξη του έτους εντός του οποίου είχε λήξει η προθεσμία για την εμπρόθεσμη υποβολή της πρώτης και δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντιστοίχως, η οποία ήταν η 28/02/2022. Συνεπώς, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 εδ. πρώτο και του άρθρου 62 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λήγει κατά την 31/12/2027.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι **ορθώς** επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, τα ως άνω **δύο πρόστιμα** έκαστο ποσού 100,00 € και συνολικού ποσού **200,00 €** με τις με αριθμούς ...../07-11-2022 και ...../07-11-2022 προσβαλλόμενες **Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016**, αντιστοίχως.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **05/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. .... **του** ..... με **Α.Φ.Μ.:** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –  
Καταλογιζόμενα πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

**1. Φορολογικό έτος 2015**

Η με αριθμό ...../07-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας ως ακολούθως:

**Πρόστιμο** δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., ήτοι

**100,00 €.**

**2. Φορολογικό έτος 2016**

Η με αριθμό ...../07-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ορεστιάδας ως ακολούθως:

**Πρόστιμο** δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., ήτοι

**100,00 €.**

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

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.