



Καλλιθέα, 25/5/2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 462

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά των υπ' αρ. και αποφάσεων επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ , και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο

εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A) Με την υπ' αριθμ., Απόφαση Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του 54 §§ 1 περ. β' , 2 περ. β' του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, της με αριθμό καταχώρησης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014.

Η εν λόγω εκπρόθεσμη 1^η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε, επειδή στη βεβαίωση αποδοχών του προσφεύγοντος του φορολογικού έτους 2016, η οποία αναρτήθηκε από τον αρμόδιο φορέα στο σύστημα taxis το έτος 2017, περιλαμβάνονται αναδρομικά ποσά από συντάξεις φορολογητέου ποσού 424,08 ευρώ, που καταβλήθηκαν από το Υπουργείο Οικονομικών και αφορούν το φορολογικό έτος 2014, τα οποία δεν δήλωσε ο προσφεύγων με τροποποιητική δήλωση, ως είχε υποχρέωση.

B) Με την υπ' αριθμ., Απόφαση Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του 54 §§ 1 περ. β' , 2 περ. β' του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, της με αριθμό καταχώρησης 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014.

Η εν λόγω εκπρόθεσμη 2^η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε, επειδή στη βεβαίωση αποδοχών του προσφεύγοντος του φορολογικού έτους 2018, η οποία αναρτήθηκε από τον αρμόδιο φορέα στο σύστημα taxis το έτος 2019, περιλαμβάνονται αναδρομικά ποσά από συντάξεις φορολογητέου ποσού 35,65 ευρώ, που καταβλήθηκαν από τον ΕΦΚΑ και αφορούν το φορολογικό έτος 2014, τα οποία δεν δήλωσε ο προσφεύγων με τροποποιητική δήλωση, ως είχε υποχρέωση.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι προσαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος ενημερώθηκε από την Α.Α.Δ.Ε. στις 16.12.2022 σχετικά με την υποχρέωση του να υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικές αποδοχές προηγούμενων ετών και αμέσως φρόντισε να τις υποβάλλει .
- Η διαφορά φόρου που προέκυψε από την εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης αφορά σε εισφορά αλληλεγγύης, ενώ δεν επήλθε μεταβολή στον κύριο φόρο.
- Από την εκκαθάριση της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, ενώ δεν προέκυψε ουδεμία διαφορά, ωστόσο επιβλήθηκε πρόστιμο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ΚΦΔ (Ν. 4987/2022) ορίζεται ότι:

«Άρθρο 18.1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

Άρθρο 19. 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... .. ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1034/2017 με θέμα: Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, ορίζεται ότι:
Άρθρο 3

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 σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.1041/2019 του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση Α. 1201/2019) με θέμα: Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018 ,ορίζεται ότι:
Άρθρο 4

4. Για τις 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, 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 στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §§ 1 , 2 του ΚΦΔ 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 Ι 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν.5036/2023, ΦΕΚ Α77/28.3.2023) ορίζεται ότι:

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

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 στην προκειμένη περίπτωση στη βεβαίωση αποδοχών του προσφεύγοντος του φορολογικού έτους 2016, η οποία αναρτήθηκε από τον αρμόδιο φορέα στο σύστημα taxis το έτος 2017, περιλαμβάνονται αναδρομικά ποσά από συντάξεις φορολογητέου ποσού 424,08 ευρώ, που καταβλήθηκαν από το Υπουργείο Οικονομικών και αφορούν το φορολογικό έτος 2014, τα οποία, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της ΠΟΛ 1034/2017, ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να δηλώσει με τροποποιητική δήλωση χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, δηλαδή εν προκειμένω μέχρι την 31/12/2017.

Επειδή ο προσφεύγων για τα παραπάνω αναδρομικά ποσά υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε διαφορά χρεωστικού ποσού προς καταβολή μεγαλύτερη των 100 ευρώ και συγκεκριμένα διαφορά ποσού 215,98 ευρώ σε σχέση με το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης. Επομένως, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο.

Επειδή στη βεβαίωση αποδοχών του προσφεύγοντος του φορολογικού έτους 2018, η οποία αναρτήθηκε από τον αρμόδιο φορέα στο σύστημα taxis το έτος 2019, περιλαμβάνονται αναδρομικά ποσά από συντάξεις φορολογητέου ποσού 35,65 ευρώ, που καταβλήθηκαν από τον ΕΦΚΑ και αφορούν το φορολογικό έτος 2014, τα οποία, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της Α 1041/2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να δηλώσει με τροποποιητική δήλωση χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, δηλαδή εν προκειμένω μέχρι την 31/12/2019.

Επειδή ο προσφεύγων για τα παραπάνω αναδρομικά ποσά υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος,

φορολογικού έτους 2014, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε διαφορά χρεωστικού ποσού προς καταβολή σε σχέση με το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της 1^{ης} υποβληθείσας δήλωσης (στο πλαίσιο αναδρομικών αποδοχών) και επομένως, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 35 του ν.5036/2023, ΦΕΚ Α77/28.3.2023, το πρόστιμο που επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος με την προσβαλλόμενη με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης πρέπει να διαγραφεί και η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου να ακυρωθεί

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και : α) την επικύρωση της υπ' αριθμ. απόφασης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 και β) την ακύρωση της με αριθμό, απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση.

A) Ως η υπ' αριθμ., απόφαση Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014
Πρόστιμο άρθρου 54 §§ 1 περ. β' , 2 περ. β' του ΚΦΔ
Ποσό : 100,00

B) Υπ' αριθμ. απόφαση Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014
Πρόστιμο άρθρου 54 §§ 1 περ. β' , 2 περ. β' του ΚΦΔ
Ποσό : 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.