



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 01/06/2023

Αριθμός απόφασης: 247

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 260/4-11-2022), 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 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 2759B/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **06/02/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./02-01-2023 πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **06-02-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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/02-01-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρ.54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο

100,00€ λόγω υποβολής εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου ισχυριζόμενος παραβίαση της αρχής της νομιμότητας, της αναλογικότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου. Η μη ορθή λειτουργία του συστήματος υποδοχής των φορολογικών δηλώσεων δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του προσφεύγοντα. Έπραξε τα μέγιστα για την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσής του στις 30-8-2022 και επειδή αυτό δεν κατέστη δυνατό λόγω αδυναμίας του συστήματος, απέστειλε τη φορολογική του δήλωση από την εφαρμογή «*τα αιτήματά μου*», υποκατηγορία «*εισόδημα*» και δεύτερη υποκατηγορία «*Δηλώσεις εισοδήματος φυσικών προσώπων – αδυναμία ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης*» στο τμήμα Α' – Συμμόρφωσης και σχέσεων με τους φορολογούμενους». Αξιοποίησε τη νόμιμη δυνατότητα για την ενάσκηση του δικαιώματός του. Ανατιολόγητα η διοίκηση δεν αποδέχθηκε το αίτημά του και δεν αναγνώρισε την προσπάθειά του να υποβάλλει εμπρόθεσμα τη δήλωσή του. Η ολιγωρία και η μη χρηστή συμπεριφορά της φορολογικής διοίκησης, τον εξανάγκασε να επανυποβάλει τη δήλωσή του και να του επιβάλλει πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής.

Επειδή, **σύμφωνα με το** άρθρο 18 του Κ.Φ.Δ. – Υποβολή φορολογικής δήλωσης «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 [...]

2. Με αποφάσεις του Διοικητή ορίζονται:

α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής,

γ) ο τρόπος υποβολής,

δ) ο τρόπος με τον οποίο αυτή υπογράφεται,

ε) ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του εκκαθαριστικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και τα δικαιολογητικά χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α., καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Επειδή, στο άρθρο 67 του Ν 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. Ειδικά, φορολογούμενοι που[...] 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους»

Επειδή, στην απόφαση Α.1034/9-3-2022 – τύπος & περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021 ορίζεται ότι: «Άρθρο 1. α. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, των υπόχρεων της παρ. 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, εφεξής ΚΦΕ), **υποβάλλονται υποχρεωτικά, με χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και συγκεκριμένα με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της ΑΑΔΕ, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που, κατ' εξαίρεση, δε θα υποβληθούν με τον ανωτέρω τρόπο αλλά σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ.»**

Επειδή, με την Α.1083/23-6-2022 δόθηκε παράταση στην υποβολή των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται μέχρι και την **29η Ιουλίου 2022 και ώρα 15:00**»

Επειδή, με την Α.1111/11-8-2022 τροποποιήθηκε η απόφαση Α.1034/2022 ως εξής - 1. Η παρ. 8 του άρθρου 4 αντικαθίσταται ως εξής: «8. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 78 και 79 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την **30ή Αυγούστου 2022**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ.α' §2 περ.α' 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 δήλωση ή υποβάλλει 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 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,.....

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». (άρθρο 35 παρ. 1 του ν.5036/28-3-2023)

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1252/2015 «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 τη 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 στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 27-12-2022 την με αριθμό αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, το υπόλοιπο της οποίας είναι χρεωστικό, με ποσό φόρου προς καταβολή 1.270,70€ και βάσει των ως αν παρατιθέμενων διατάξεων ορθώς επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Επειδή, τόσο ο τρόπος υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος όσο και η καταληκτική ημερομηνία αυτής ρητά ορίζονται στις οικείες αποφάσεις της Διοίκησης που εκδόθηκαν κατ' εφαρμογή του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και δεν επαφίενται στην επιλογή του φορολογούμενου, ορθώς η φορολογική αρχή δεν έκανε δεκτή την υποβληθείσα μέσω της εφαρμογής «τα αιτήματά μου» δήλωση φόρου εισοδήματος, ενώ η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα απόφαση Α. 1120/31-08-2022 αφορά σε παράταση της ημερομηνίας μέχρι τις 02-09-2022, υποβολής δηλώσεων **νομικών προσώπων και όχι φυσικών προσώπων**.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95&1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας του άρθρου 25 παρ.1 του Συντάγματος, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και την διοίκηση, περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπο το νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση

διατάξεως, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 990/2004).

Είναι σαφές λοιπόν ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι τα όρια του προστίμου διαγράφονται ευθέως στο νόμο και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **06-02-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής εγγραφής του του με **ΑΦΜ**, και

..

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

1)Υπ' αριθμ./02-01-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
		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**

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.