



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/09/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 1066

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604550
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της υπ' αρ..... ατομικής ειδοποίησης χρεών αναφορικά με το με αριθμό Α.Χ.Κ. Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Το με αριθμό Α.Χ.Κ. Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, του οποίου ζητείται η ακύρωση (ως συνάγεται

από το επισυναπτόμενο έγγραφο - υπ' αρ..... ατομική ειδοποίηση χρεών - και τα σχόλια του προσφεύγοντος).

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με το με αριθμό Α.Χ.Κ. Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **100,00 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2β του άρθρου 54 του ΚΦΔ λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. 1β του ίδιου άρθρου και Κώδικα.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο αποδοχών φορ. έτους 2016 που απέστειλε ο εργοδοτικός του φορέας και αναρτήθηκε το έτος 2017, εισέπραξε αναδρομικά μισθών ποσού **1.469,89 €**, που αφορούν το φορολογικό έτος 2015 και για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στο έτος που αφορούν. Για τον λόγο αυτό, ο προσφεύγων υπέβαλε την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 στις 29-11-2021, ήτοι εκπρόθεσμα κατά 47 μήνες. Το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης ήταν χρεωστικό ποσού **763,11 €** έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού **380,94 €**. Συνεπεία της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα το εν λόγω πρόστιμο, το οποίο εξοφλήθηκε στις 03-04-2023.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί το ως άνω πρόστιμο με το σκεπτικό ότι δεν του κοινοποιήθηκε η αντίστοιχη διοικητική πράξη και έλαβε γνώση της οφειλής όταν του κοινοποιήθηκε η υπ' αρ..... ατομική ειδοποίηση χρεών.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

...

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...».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 62** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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**.

....

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

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 63** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...».

Επειδή, στην έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ (σελ.1-2) αναφέρονται, μεταξύ άλλων, αυτολεξεί τα ακόλουθα:

« Επί της κρινόμενης υπόθεσης, ο προσφεύγων έχει επισυνάψει αποκλειστικά και μόνο την υπ' αρ..... ατομική ειδοποίηση χρεών, η οποία του κοινοποιήθηκε αναφορικά με την οφειλή του από πρόστιμο εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 (Α.Τ.Β.). Από την προσκόμιση του εν λόγω εγγράφου και μόνο και με δεδομένο ότι **δεν έχει υποβληθεί ενδικοφανής προσφυγή**, είναι αδύνατο να γίνει αντιληπτό το αίτημα του προσφεύγοντος και να απαντήσει προσηκόντως η Υπηρεσία μας με την παρούσα έκθεση.

Σε κάθε περίπτωση, αναφέρεται ότι η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991). Ως εκ τούτου, εν προκειμένω, η συνημμένη υπ' αρ..... ατομική ειδοποίηση χρεών - η οποία, άλλωστε, στερείται εκτελεστότητας ως πράξη πληροφοριακού χαρακτήρα - δεν θα μπορούσε να προσβληθεί παραδεκτως.».

Επειδή, στο πεδίο “Σύντομη Περιγραφή Αιτήματος” της εφαρμογής ηλεκτρονικής υποβολής Ε.Π. ο προσφεύγων αναφέρει ότι η προσφυγή του αφορά “Ακύρωση Προστίμου” προβάλλοντας ότι: «Μου κοινοποιήθηκε η ατομική ειδοποίηση χρεών που επισυνάπτω, χωρίς να μου κοινοποιηθεί η αντίστοιχη διοικητική πράξη, οπότε παρακαλώ για την ακύρωση του προστίμου...».

Επειδή, η Υπηρεσία μας θεωρεί, υπό το πρίσμα των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 62 του ΚΦΔ, ότι επί επιβολής προστίμου είναι υποχρεωτική η κοινοποίηση της σχετικής καταλογιστικής πράξης από τη Φορολογική Διοίκηση, επί παράλειψης δε της κοινοποίησης παραδεκτως προσβάλλεται με την κατά το άρθρο 63 του ΚΦΔ ενδικοφανή προσφυγή το επιβληθέν πρόστιμο, όπως εν προκειμένω το ως άνω προσβαλλόμενο ύψους 100,00 € (Α.Χ.Κ.).

Επειδή, από το επισυναπτόμενο έγγραφο και τα σχόλια του προσφεύγοντος συνάγεται ότι αμφισβητείται το πρόστιμο που επιβλήθηκε στον ίδιο με το με αριθμό Α.Χ.Κ. Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, το οποίο δεν θα μπορούσε άλλως να προσβάλλει δεδομένου ότι αυτό ουδέποτε κοινοποιήθηκε.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,

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, στην ΠΟΛ.1034/07-03-2017 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 759) 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» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

....

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, ο προσφεύγων υπέβαλε την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 στις 29-11-2021, ήτοι εκπρόθεσμα κατά 47 μήνες. Η τροποποιητική δήλωση αφορούσε εισοδήματα – αναδρομικά μισθών του προσφεύγοντος που αναρτήθηκαν το έτος 2017 και θα είχαν δηλωθεί εμπρόθεσμα μέχρι την 31/12/2017.

Επειδή, επί του εν λόγω προστίμου δεν κοινοποιήθηκε σχετική καταλογιστική πράξη από τη Φορολογική Διοίκηση βάσει των διατάξεων του άρθρου 62 του ΚΦΔ.

Συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και επομένως, γίνεται δεκτός για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση του με αριθμό Α.Χ.Κ. Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, λόγω τυπικής

πλημμέλειας προκειμένου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ να ενεργήσει σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.