



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση 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

Αριθμός Απόφασης: 640/06-09-2023

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 **11/04/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της **Κ. του με Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/29-03-2023 Απόφασης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας για το φορολογικό έτος 2015.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **11/04/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της **Κ. του με Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/29-03-2023 προσβαλλόμενη **Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας για το φορολογικό έτος 2015 επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω **μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος** για το εν λόγω φορολογικό έτος, προκειμένου να δηλωθούν αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2020– φορολογητέες αποδοχές κύριας σύνταξης.

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Στην αναρτηθείσα από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης βεβαίωση κύριας σύνταξης που της χορηγήθηκε κατά το έτος 2021 δεν αναγράφονται αναδρομικώς καταβληθείσες αποδοχές.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός της προσφεύγουσας 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, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α. και περ. β. του Ν.4174/2013 «**Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως είχαν τροποποιηθεί οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 και ίσχυαν από 17/01/2018 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) έως 03/11/2022

«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 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, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) 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.

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.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, 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, 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 (myaade.gov.gr) και εκκαθαρίζονται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ..».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα στο άρθρο 1 και άρθρο 2 παρ. 2 της Α.1264/24-12-2021 Α.Δ.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου για το φορολογικό έτος 2015, προκειμένου να δηλωθούν φορολογητέες συντάξιμες αποδοχές που αφορούσαν στο εν λόγω φορολογικό έτος και είχαν καταβληθεί αναδρομικώς κατά το έτος 2020, για τις οποίες η βεβαίωση καταβολής είχε εκδοθεί εντός του έτους 2021, παρατάθηκε έως 28/02/2022.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 (Διοικητικός προσδιορισμός φόρου) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

«1. Στις περιπτώσεις που κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, στην Ε.2162/13-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ..», αναφέρεται ότι

«.....
Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο τον φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που, από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι, ενδεικτικά, εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.) που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και, κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α.1025/2020, Α.1009/2019, ΠΟΛ.1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.),

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ Δ 163389 ΕΞ 2020 ΕΜΠ και ημερομηνία 12/11/2020 έγγραφο του Τμήματος Δ' της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση αναφορών διασταυρώσεων στο Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. "elenxis" ως προς την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1).», διευκρινίστηκε ότι:

Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΩΝ Δ.Ο.Υ..

Κατόπιν των ανωτέρω, οι Προϊστάμενοι των υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ. Α', Α'-Β' και Β' τάξης) ανακτούν τα αρχεία της προηγούμενης ενότητας και, από κοινού με τους κατά περίπτωση Προϊσταμένους των Τμημάτων Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, ενεργούν ως ακολούθως:

2. Για τις υποθέσεις που αφορούν σε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προβαίνουν αμελλητί στις κάτωθι ενέργειες:

5. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε οίκοθεν, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ..

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΦΣ 189293 ΕΞ 2021 ΕΜΠ και ημερομηνία 26/10/2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Α.Α.Δ.Ε, με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για διαχείριση και αξιοποίηση αναρτημένων αναφορών διασταυρώσεων στο Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. "elenxis" για τις υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.», διευκρινίστηκε ότι:

«Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΩΝ Δ.Ο.Υ..

Οι Προϊστάμενοι των Υπηρεσιών ανακτούν τα αρχεία της προηγούμενης ενότητας και, από κοινού με τους κατά περίπτωση Προϊσταμένους των Τμημάτων Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, ενεργούν ως ακολούθως:

4. Για τις υποθέσεις που οι φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται στην πρόσκληση που έλαβαν με ηλεκτρονικό μήνυμα ή με συστημένη επιστολή, προκειμένου να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οι Δ.Ο.Υ. προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ. (σχετ. Ε.2162/2020), τηρώντας την φθίνουσα σειρά ταξινόμησης των αναρτημένων αρχείων. Πριν από την έκδοση της πράξης φροντίζουν να συμπληρώσουν στο κατάλληλο πεδίο τα στοιχεία με βάση τα οποία εκδίδεται η πράξη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 παρ. 3 και 64 Κ.Φ.Δ.. Ενδεικτικά ως αιτιολογία δύναται να χρησιμοποιηθεί η φράση «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την Φορολογική Διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων» ή «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες με την ΠΟΛ.1274/2015».

8. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε οίκοθεν, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., εκτός των περιπτώσεων της περ. α) της παρ. 54 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 που εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα στη διάταξη αυτή.

9. Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και μέχρι την

31/12/2021 ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική του υποχρέωση είναι διαφορετική από εκείνη που προσδιορίστηκε με την πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 «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 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),

.....».

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 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, με τις διατάξεις του άρθρου 70 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 41 του Κ.Φ.Δ., όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 35 παρ. 2 του Ν.5036/2023 (ΦΕΚ77Α/28-03-2023) με ισχύ από 28/03/2023 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι

«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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., ο κ. του (Α.Φ.Μ.:) είχε υποβάλει με τη σύζυγό του – προσφεύγουσα, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/26-05-2016 εμπρόθεσμη κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2015, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει πιστωτικό ποσό 87,60 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό πιστωτικής κατάστασης/..... και ημερομηνία έκδοσης 26/05/2016).

Επειδή, ο κ. του είχε υποβάλει με τη σύζυγό του – προσφεύγουσα, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/28-12-2017 εμπρόθεσμη κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2015, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει πιστωτικό ποσό 37,39 € αντί πιστωτικού ποσού 87,60 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας αρχικής δήλωσης (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 28/12/2017). Στην εν λόγω δήλωση είχαν συμπεριληφθεί αναδρομικώς καταβληθείσες, κατά το έτος 2016, συντάξιμες φορολογητέες αποδοχές.

Επειδή, ο κ. είχε υποβάλει με τη σύζυγό του – προσφεύγουσα, μέσω διαδικτύου, κατά την **14/07/2021**, την με αριθμό καταχώρησης εμπρόθεσμη κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2020. Στην εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το εν λόγω φορολογικό έτος που ήταν αναρτημένη κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης, υπήρχε –μεταξύ άλλων– αρχείο του Ηλεκτρονικού Εθνικού Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Φ.Μ.:) με αποδοχές **κύριας σύνταξης** φορολογητέου ποσού **377,07 €** που αφορούσαν σε **αναδρομικά** που είχαν καταβληθεί κατά το **έτος 2020** και ανάγονταν στο **φορολογικό έτος 2015**.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε λάβει, κατά το έτος 2017, αναδρομικές φορολογητέες αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2015, για τις οποίες δεν είχε υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικείο φορολογικό έτος. Προς τούτο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Κ.Φ.Δ. και σύμφωνα με την Ε.2162/13-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., την 14/03/2023 είχε υποβληθεί οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λάρισας η με αριθμό καταχώρησης (εκπρόθεσμη) κοινή δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του κ. και της συζύγου του – προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015 και την ίδια ημέρα (14/03/2023) είχε εκδοθεί, από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., η οικεία πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία είχε προκύψει μηδενικό αποτέλεσμα αντί πιστωτικού ποσού 37,39 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την οίκοθεν κοινή δεύτερη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 14/03/2023). Στο έντυπο Ε1 είχε συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, για την προσφεύγουσα, ο κωδικός 304 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις) με το φορολογητέο ποσό των 13.562,64 €, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, προκειμένου να δηλώσει τις ως άνω αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2020– φορολογητέες αποδοχές της κύριας σύνταξής της. Προς τούτο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Κ.Φ.Δ. και σύμφωνα με την Ε.2162/13-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., την **15/03/2023** υποβλήθηκε οίκοθεν από την Δ.Ο.Υ. Λάρισας η με αριθμό καταχώρησης (εκπρόθεσμη) **κοινή τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος** του κ. και της συζύγου του – προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015 και την ίδια ημέρα (15/03/2023) εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., η οικεία πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε **τελικό χρεωστικό** ποσό **103,45 €** αντί πιστωτικού ποσού 87,60 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας εμπρόθεσμης κοινής αρχικής δήλωσης

(πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την οίκοθεν κοινή τρίτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 15/03/2023). Στο έντυπο Ε1 συμπληρώθηκε, μεταξύ άλλων, για την προσφεύγουσα, ο κωδικός 304 με το συνολικό φορολογητέο ποσό των 13.939,71 €, ήτοι με το δηλωθέν στην κοινή δεύτερη τροποποιητική δήλωση ποσό των 13.562,64 € πλέον του αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 377,07 €, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2020.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λάρισας εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, η με αριθμό/29-03-2023 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, προκειμένου να δηλωθούν αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2020– φορολογητέες αποδοχές κύριας σύνταξης, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει το ως άνω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β) του ίδιου Κώδικα.

Επειδή, ο κ. και η σύζυγός του – προσφεύγουσα, κατά τον χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης κοινής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2020, ήτοι κατά την 14/07/2021, είχαν ήδη λάβει γνώση για το ως άνω αναδρομικώς καταβληθέν φορολογητέο ποσό κύριας σύνταξης της προσφεύγουσας που αφορούσε στο φορολογικό έτος 2015 –σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2020– και, συνεπώς, είχαν την δυνατότητα να το δηλώσουν υποβάλλοντας κοινή τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2015 έως 28/02/2022 (άρθρο 1 και άρθρο 2 παρ. 2 της Α.1264/24-12-2021 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε.), προκειμένου να μην επιβληθεί, σε βάρος της προσφεύγουσας, το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Κ.Φ.Δ., περί μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, το ως άνω πρόστιμο ποσού 100,00 € με την με αριθμό/29-03-2023 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας για το φορολογικό έτος 2015.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2015

Η με αριθμό/29-03-2023 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας 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 στην υπόχρεη.

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.