



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1933/12-09-2024

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@aade.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), 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 **22/04/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/11-04-2024 απόφασης επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών για το φορολογικό έτος 2016.

5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών.

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

Επί της από **22/04/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία ασκήθηκε **εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/11-04-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών για το φορολογικό έτος 2016 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** κατόπιν εκκαθάρισης **οίκοθεν** υποβληθείσας **εκπρόθεσμης** τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος και έκδοσης σχετικής πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου (άρθρο 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Ν.4987/2022). Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην οικεία έκθεση ελέγχου επί οίκοθεν υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών για τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **22/04/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Ο Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης δεν του είχε χορηγήσει βεβαίωση αποδοχών σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του **N.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του N.4046/2012, του N.4093/2012 και του N.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, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του **N.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022)**, όπως ίσχυαν από 04/11/2022 έως 18/04/2024, οριζόταν 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 περιεχόμενο της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του **N.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, στο άρθρο 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 5 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο της ΠΟΛ.1068/12-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1319Β/17-04-2018), με θέμα **«Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.»**, ορίζεται ότι

«5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών,

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 στην Δ.Ο.Υ. εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο **άρθρο 3 παρ. 5 εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1068/12-04-18 Α.Δ.Α.Δ.Ε.**, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016, προκειμένου να δηλωθούν αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2017– φορολογητέες αποδοχές για τις οποίες οι βεβαιώσεις αποδοχών εκδόθηκαν εντός του έτους 2018, ήταν η **31/12/2018**.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 32 (Διοικητικός προσδιορισμός φόρου) του Ν.4987/2022**, όπως ίσχυαν από 04/11/2022 έως 18/04/2024, οριζόταν ότι

- «1. Στις περιπτώσεις που κατά τη 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

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α) (Κ.Φ.Δ.) προβλέπεται ότι 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. 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.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

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 τη 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.

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου – Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου – Ενδικοφανής προσφυγή.

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α) της παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ..

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ.. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 Κ.Φ.Δ..

Επειδή, στο με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΦΣ Β ΕΞ 2022 ΕΜΠ και ημερομηνία 23/12/2022 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την διαχείριση και αξιοποίηση αναρτημένων αναφορών διασταυρώσεων στο Oracle BI Publisher, για υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017 διασταυρώσεων αποδοχών ημεδαπής και αλλοδαπής, καθώς και για υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 διασταυρώσεων αποδοχών ημεδαπής.», αναφέρεται ότι «Α. ΓΕΝΙΚΑ.

Με το παρόν έγγραφο παρέχονται οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση αναφορών διασταυρώσεων, οι οποίες αναρτώνται στο Oracle BI Publisher, ως κάτωθι:

1. Αρχείο που αφορά στη διασταύρωση μεταξύ του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων αναδρομικών αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν οι εργοδότες/φορείς το έτος 2018 και των κωδικών αποδοχών – συντάξεων Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος. Οι εν λόγω αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις εισπράχθηκαν στο έτος 2017 και αφορούν στα φορολογικά έτη 2008 – 2016.

Β. ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΑΝΑΡΤΗΣΗΣ.

Οι αναφορές αυτές είναι διαθέσιμες στους Προϊσταμένους εκάστης Δ.Ο.Υ. υποβολής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και περιλαμβάνουν υποθέσεις φυσικών προσώπων, αρμοδιότητάς τους. Οι υποθέσεις αυτές καθορίζονται σύμφωνα με κριτήρια που τέθηκαν από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης, για τον εντοπισμό φορολογουμένων οι οποίοι:

• Είτε υπέβαλαν ανακριβώς Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος οι οποίες αφορούν στα φορολογικά έτη 2008 – 2017, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αναδρομικών αποδοχών που εκδόθηκαν τα έτη 2018, 2019, καθώς και επόμενα έτη.

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:

1. Πραγματοποιούν αναζήτηση – έλεγχο της τυχόν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης που να περιέχει τα ποσά των αναφορών, δεδομένου ότι μεταξύ της χρονικής στιγμής άντλησης των δεδομένων και της ανάρτησης, ενδέχεται να έχει ήδη υποβληθεί τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

2. Πραγματοποιούν αναζήτηση – έλεγχο τυχόν αποστολής από τον φορολογούμενο δικαιολογητικών στη Δ.Ο.Υ. είτε μέσω της εφαρμογής «Τα Αιτήματά μου», είτε με συστημένη επιστολή ή υπηρεσία ταχυμεταφοράς, είτε με κατάθεση στο γραφείο πρωτοκόλλου. Σε περίπτωση ύπαρξης δικαιολογητικών καταχωρούνται στο μηχανογραφικό σύστημα και ολοκληρώνεται η υποβολή και εκκαθάριση της δήλωσης.

3. Για την πλειονότητα των υποθέσεων που αφορούν στις ανωτέρω αναφορές έχουν ήδη υλοποιηθεί κεντρικές ενέργειες συμμόρφωσης με την αποστολή σχετικών ηλεκτρονικών μηνυμάτων και ανάρτηση ενημερωτικών μηνυμάτων στις θυρίδες των φορολογούμενων, για την παρότρυνση υποβολής των απαιτούμενων τροποποιητικών Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος. Προς ενημέρωσή σας, επισυνάπτονται υποδείγματα του περιεχομένου των εν λόγω ηλεκτρονικών μηνυμάτων συμμόρφωσης προς τους φορολογούμενους για όλες τις αναφορές που αφορούν στις περιπτώσεις ανακριβών δηλώσεων.

Για τις υποθέσεις αυτές, έως την καταληκτική ημερομηνία 19-01-2023, όπως τίθεται στο μήνυμα για τις ενέργειες των φορολογούμενων, παρακολουθούν και εξετάζουν τις κατά περίπτωση ενέργειες συμμόρφωσης αυτών. Περαιτέρω, προβαίνουν σε άμεση καταχώρηση και εκκαθάριση εντός πέντε (5) ημερών των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υποβάλουν οι φορολογούμενοι στις Δ.Ο.Υ..

Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αποτυπώνονται τα δεδομένα ως έχουν διαμορφωθεί βάσει της τελευταίας τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος έκαστου φορολογικού έτους κατά τον χρόνο της υλοποίησης.

5. Για τις υποθέσεις όπου οι φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται εντός της τεθείσας προθεσμίας στην ενημέρωση που έλαβαν βάσει ηλεκτρονικού μηνύματος ή με συστημένη επιστολή, προκειμένου να υποβάλουν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. Ε.2162/2020),

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 ΚΦΔ. Ενδεικτικά ως αιτιολογία δύναται να χρησιμοποιηθεί η φράση «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες με την ΠΟΛ.1045/2018 για το φορολογικό έτος 2017 και με την Α.1009/2019 για το φορολογικό έτος 2018».

8. Οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται για φορολογούμενους για τους οποίους έχουν διενεργηθεί κεντρικές ενέργειες συμμόρφωσης, αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην καρτέλα e-Κοινοποιήσεις στην ψηφιακή πύλη myAADE της AADE και ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

9. 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 ΚΦΔ,

12. Κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και της πράξης επιβολής προστίμου, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των ως άνω πράξεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ.

».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 του Ν.4987/2022, με τις οποίες είχαν κωδικοποιηθεί –από 04/11/2022– οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν από 11/12/2023 έως 18/04/2024, οριζόταν 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,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και,

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

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, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. α) εδ. πρώτο 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).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παρ. 1 περ. α)].

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ [περ. α) της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 54].».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 41 του Ν.4987/2022, όπως είχαν προστεθεί με τις διατάξεις του άρθρ. 35 παρ. 2 του Ν.5036/2023 (ΦΕΚ77Α/28-03-2023) και ίσχυαν από 28/03/2023 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) έως 18/04/2024, οριζόταν 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 προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/27-06-2017 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2016, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει μηδενικό αποτέλεσμα (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 27/06/2017). Στο έντυπο Ε1 είχε συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) με το φορολογητέο ποσό των 447,87 € ως τακτικές αποδοχές από την εργοδότη ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ.:, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, κατά την 19/06/2018, την με αριθμό καταχώρησης εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2017. Στο έντυπο Ε1 είχε συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 με το συνολικό φορολογητέο ποσό των 1.240,76 € ως τακτικές αποδοχές επιμέρους ποσών 710,09 € από την εργοδότη ατομική επιχείρηση του του και 530,67 € από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Φ.Μ.:) (επίδομα ασθενείας), σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017, στην οποία –παραπέρα– υπήρχε αναρτημένο ηλεκτρονικό αρχείο από τον ως άνω φορέα με **φορολογητέες τακτικές αποδοχές επιδόματος ασθενείας ποσού 958,21 € που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2016 και είχαν καταβληθεί αναδρομικώς κατά το έτος 2017.**

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΦΣ Β ΕΞ 2022 ΕΜΠ και ημερομηνία 23/12/2022 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε., είχαν ήδη αποσταλεί μηνύματα στις δηλωθείσες στην Α.Α.Δ.Ε. διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου όλων των υπόχρεων φυσικών προσώπων που, μεταξύ άλλων, δεν είχαν συμπεριλάβει στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2016 αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2017– φορολογητέες αποδοχές ημεδαπής και είχαν ενημερωθεί για την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, **έως την τεθείσα προθεσμία της 19/01/2023**, προκειμένου να συμπεριληφθούν σε αυτές οι ως άνω μη δηλωθείσες φορολογητέες αποδοχές. Τα μηνύματα είχαν την μορφή του σχετικού συνημμένου στο ως άνω έγγραφο υποδείγματος και προέτρεπαν τους υπόχρεους να ανατρέξουν στις Βεβαιώσεις Αποδοχών/Συντάξεων έτους έκδοσης 2018 και σύμφωνα με αυτές να υποβληθούν οι απαραίτητες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, προκειμένου να εκπληρωθεί η φορολογική υποχρέωσή τους. Περαιτέρω, στα ηλεκτρονικά μηνύματα αναφερόταν ότι σε περίπτωση που έως την τεθείσα προθεσμία της 19/01/2023 δεν είχαν υποβληθεί οι απαιτούμενες τροποποιητικές δηλώσεις, η Φορολογική Διοίκηση θα προέβαινε στις αναγκαίες ενέργειες για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, την έκδοση των σχετικών πράξεων και την επιβολή των προβλεπόμενων κυρώσεων.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, προκειμένου να δηλώσει το ως άνω αναδρομικώς καταβληθέν (κατά το έτος 2017) φορολογητέο ποσό των 958,21 €. Προς τούτο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρ. 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Ν.4987/2022 και σύμφωνα με την Ε.2162/13-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών υποβλήθηκε οίκοθεν, κατά την 26/04/2023, η με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος για το **φορολογικό έτος 2016** και την ίδια ημέρα (26/04/2023) εκδόθηκε, από τον προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε **εκ νέου μηδενικό αποτέλεσμα**. Στο έντυπο Ε1 συμπληρώθηκε, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 με το συνολικό φορολογητέο ποσό των 1.406,08 € ως το άθροισμα του αρχικώς δηλωθέντος ποσού των 447,87 € πλέον του ως άνω αναδρομικώς καταβληθέντος –από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης– ποσού των 958,21 €, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών εκδόθηκε, σε βάρος του

προσφεύγοντος, η με αριθμό/11-04-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) για το φορολογικό έτος 2016, με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € κατόπιν εκκαθάρισης οίκοθεν υποβληθείσας εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος και έκδοσης οικείας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου (άρθ. 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Ν.4987/2022 και Ε.2162/13-10-20 Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4987/2022 που επέσυρε το εν λόγω πρόστιμο που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, το μήνυμα που αναφέρεται στο με αριθμό πρωτοκ. ΔΦΣ Β ΕΞ 2022 ΕΜΠ και ημερομηνία 23/12/2022 έγγραφο είχε αποσταλεί στην δηλωθείσα, από τον προσφεύγοντα στην Α.Α.Δ.Ε., ηλεκτρονική διεύθυνσή του “.....@gmail.com” στην οποία αποστάλθηκαν και τα μηνύματα με τα οποία του έγινε γνωστή η κοινοποίηση –στον προσωπικό του λογαριασμό στην οικεία διαδικτυακή σελίδα της Α.Α.Δ.Ε.– της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οίκοθεν υποβληθείσας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 και της προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου.

Επειδή, ωστόσο, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου με βάση τόσο την με αριθμό καταχώρησης/27-06-2017 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, όσο και την με αριθμό καταχώρησης/26-04-2023 οίκοθεν υποβληθείσα εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος, **προέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα.**

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 και του άρθρου 70 παρ. 41 του Ν.4987/2022, κρίνουμε ότι η με αριθμό/11-04-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών για το φορολογικό έτος 2016 **πρέπει να ακυρωθεί.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.: και την **ακύρωση** της με αριθμό/11-04-2024 προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών για το φορολογικό έτος 2016.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Η με αριθμό/11-04-2024 απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4987/2022 κατόπιν οίκοθεν υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (αριθμός δήλωσης/26-04-2023) και έκδοσης σχετικής πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου	100,00	<u>0,00</u>

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

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.