



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23/09/2024

Αριθμός Απόφασης: 2604

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@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.» (ΦΕΚ Α' 58).

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. Τη 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 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 03/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά των κάτωθι Πράξεων:

α) της με αριθμό ειδοποίησης/05-04-2024 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ.) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η Τροποποιητική Δήλωση Υπαιτιότητας Φορολογούμενου, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
β) της με αριθμό ειδοποίησης/08-04-2024 (αριθ. δήλωσης., Α.Χ.Κ.) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,

- γ) της με αριθμό ειδοποίησης/02-02-2024 (αριθ. δήλωσης.) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η Τροποποιητική Δήλωση, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03/05/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

Οικονομικό έτος 2014

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/05-04-2024 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ.) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 774,10 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού 524,12 ευρώ που είχε προκύψει με την αρχική του δήλωση. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης 2019 και ημερομηνία υποβολής 15-03-2024, 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το φορολογικό έτος 2019 τακτικές αποδοχές από τον εργοδότη του με επωνυμία «, με ΑΦΜ: ποσού 1.000,00 ευρώ που αφορούσαν το οικονομικό έτος 2014. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 26/06/2014, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη.

Φορολογικό έτος 2014

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/05-04-2024 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ.) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 596,20 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού 407,10 ευρώ που είχε προκύψει με την αρχική του δήλωση. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 15-03-2024, 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το φορολογικό έτος 2019 τακτικές αποδοχές από τον εργοδότη του με επωνυμία «, με ΑΦΜ: ποσού 1.000,00 ευρώ που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2014. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 24/09/2015, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη.

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/08-04-2024 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ.) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό 854,97 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 596,20 ευρώ που είχε προκύψει με την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης 2094 και ημερομηνία υποβολής 15-03-2024, 2ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το φορολογικό έτος 2021 τακτικές αποδοχές από τον εργοδότη του με επωνυμία «, με ΑΦΜ: ποσού 1.361,64 ευρώ που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2014. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 24/09/2014, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη.

Φορολογικό έτος 2017

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/02-02-2024 (αριθ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό 661,02 ευρώ, έναντι ισόποσου χρεωστικού ποσού που είχε προκύψει με την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 02-02-2024, 3ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το φορολογικό έτος 2022 τακτικές αποδοχές από τον εργοδότη του με επωνυμία «, με ΑΦΜ: ποσού 235,00 ευρώ που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2017. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, η οποία υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 27/12/2022, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη.

Δεδομένου ότι από το φάκελο της υπόθεσης δεν προκύπτει η ημερομηνία κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κρίνεται από την Υπηρεσία μας ως εμπροθέσμως ασκηθείσα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού (άρθρου 32 παρ. 2, 3) και Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ ισχυριζόμενος ότι δεν του εστάλη ποτέ ειδοποίηση από τον εργοδοτικό του φορέα, αλλά ούτε και από τη φορολογική αρχή, με αποτέλεσμα να μη λάβει γνώση επί των αναδρομικών του ποσών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 « Υποβολή φορολογικής δήλωσης » του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

**«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.
β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.
γ. Εκπρόθεσμη 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» 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.
2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία 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.
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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

« [...]

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, ακολούθως, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με τη με αριθμό Ε. 2162/13-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ», αναφέρεται ότι:

«.....

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 το 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 ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

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.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση 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 ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxinet 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 ΚΦΔ.

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 ΚΦΔ. 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 ΚΦΔ.

11.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1070/2020 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1 - Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ.

Ηλεκτρονικά, μέσω διαδικτύου, υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής.[...]

Άρθρο 4 - Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου..

4. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, [...] αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1034/2022 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167)», αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1 - Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

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.

β. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και έπειτα, υποβάλλονται υποχρεωτικά με τη χρήση της ανωτέρω διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

γ. Οι δηλώσεις που, κατ' εξαίρεση, δεν υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τα αναφερόμενα ανωτέρω, υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (χειρόγραφες δηλώσεις) [...]

Άρθρο 4 - Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου..

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, [...] παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1042/2023 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2022 και εφεξής.», αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1 - Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

1. α. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, 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.

β. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και έπειτα, υποβάλλονται υποχρεωτικά με τη χρήση της ανωτέρω διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

γ. Οι δηλώσεις που, κατ' εξαίρεση, δεν υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τα αναφερόμενα ανωτέρω, υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (χειρόγραφες δηλώσεις) [...]

Άρθρο 4 - Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου..

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, [...] παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» 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) [...], 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε.2053/21-07-2022 «Διευκρινίσεις για τη μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ», αναφέρεται ότι:

« [...] Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί μη επιβολής προστίμου σε εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, στις περιπτώσεις που το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά στα φυσικά πρόσωπα που υποβάλλουν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στις περιπτώσεις που το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ.

[...]

4. Προκειμένου να εξεταστεί η επιβολή ή όχι του πρόστιμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ σε υποβληθείσα εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, αυτή συγκρίνεται με την αρχικώς και εμπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος. [...]

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών 2019 (φορολογικό έτος 2019), βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλε ο φορέας/εργοδότης, μεταξύ άλλων, εισέπραξε το έτος 2019 τα κάτωθι αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας:

- για το οικονομικό έτος 2014 (εισοδήματα 01/01/2013 - 31/12/2013) ποσό 1.000,00 ευρώ, το οποίο αναρτήθηκε από τον φορέα - εργοδότη, σύμφωνα με το σύστημα taxis, στις 16/04/2020,

- για το φορολογικό έτος 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 - 31/12/2014) ποσό 1.000,00 ευρώ, το οποίο αναρτήθηκε από τον φορέα - εργοδότη, σύμφωνα με το σύστημα taxis, στις 16/04/2020,

που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εμπρόθεσμα έως 31/12/2020).

Επειδή, ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών 2021 (φορολογικό έτος 2021), βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλε ο φορέας/εργοδότης, μεταξύ άλλων, εισέπραξε το έτος 2021 τα κάτωθι αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας:

- για το φορολογικό έτος 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 - 31/12/2014) ποσό 1.361,54 ευρώ, το οποίο αναρτήθηκε από τον φορέα - εργοδότη, σύμφωνα με το σύστημα taxis, στις 28/02/2022,

που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εμπρόθεσμα έως 31/12/2022).

Επειδή, ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών 2022 (φορολογικό έτος 2022), βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλε ο φορέας/εργοδότης, μεταξύ άλλων, εισέπραξε το έτος 2022 τα κάτωθι αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας:

- για το φορολογικό έτος 2017 (εισοδήματα 01/01/2017 - 31/12/2017) ποσό 235,00 ευρώ, το οποίο αναρτήθηκε από τον φορέα - εργοδότη, σύμφωνα με το σύστημα taxis, στις 24/03/2023,

που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εμπρόθεσμα έως 31/12/2023).

Επειδή, ο προσφεύγων, όπως προκύπτει, σύμφωνα με το σύστημα taxis, υπέβαλε τις κάτωθι αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως εξής:

- για το φορολογικό έτος 2019 (εισοδήματα 01/01/2019 - 31/12/2019) στις 15/05/2020,

- για το φορολογικό έτος 2021 (εισοδήματα 01/01/2021 - 31/12/2021) στις 23/06/2022,

- για το φορολογικό έτος 2022 (εισοδήματα 01/01/2022 - 31/12/2022) στις 25/05/2023,

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση για τα υπό κρίση αναδρομικά του οικονομικού έτους 2014 και των φορολογικών ετών 2014, 2017, τα οποία αναρτήθηκαν από τον φορέα-εργοδότη τα φορολογικά έτη 2019, 2021 και 2022, πριν την υποβολή των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2019, 2021 και 2022, που υπέβαλε ο προσφεύγων στις 15/05/2020, 23/06/2022 και 25/05/2023 αντίστοιχα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε για τα ανωτέρω αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που εισέπραξε στα φορολογικά έτη 2019, 2021 και 2022, τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, ως όφειλε, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, για το οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014, 2017.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία, εξέδωσε τις ως άνω πράξεις φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2017, στα οποία συμπεριλήφθησαν τα ποσά που αναλυτικά ανά έτος, εμφανίζονται στις βεβαιώσεις αποδοχών των φορολογικών ετών 2019, 2021 και 2022 του προσφεύγοντος.

Ως εκ τούτου, ο παραπάνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 03/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την **επικύρωση** των προσβαλλόμενων πράξεων, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

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

Οικονομικό Έτος 2014

Χρεωστικό ποσό: 774,10 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ. ειδοπ./05-04-2024 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ.) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2013 – 31/12/2013) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Φορολογικό Έτος 2014

Χρεωστικό ποσό: 854,97 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ. ειδοπ./08-04-2024 (αριθ. δήλωσης, Α.Χ.Κ.) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 – 31/12/2014) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Φορολογικό Έτος 2017

Χρεωστικό ποσό: 661,02 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ. ειδοπ./02-02-2024 (αριθ. δήλωσης)
Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (εισοδήματα
01/01/2017 – 31/12/2017) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.