



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02/09/2024

Αριθμός απόφασης: 1825

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

ΤΜΗΜΑ : Α7 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : ΤΚ 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατά της υπ. αριθ. πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ. αριθ. πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, καθώς διαπιστώθηκε ότι δεν είχε περιλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 αναδρομικές αποδοχές/ συντάξεις, που εισπράχθηκαν το έτος 2019 (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2020), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν.4172/2013, που επιφέρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του Ν.4987/2022.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή για τον ίδιο ή τη σύζυγο του. Σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών 2019, όπως αναρτήθηκε από τον φορέα την /2020, η σύζυγος του προσφεύγοντος, – **Α.Φ.Μ.**, έλαβε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας (που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2018) από τον – **Α.Φ.Μ.** ύψους 262,15 ΕΥΡΩ. Το ποσό αυτό έπρεπε να δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Φ.Ε. 2018 μέχρι και τις 31/12/2020. Ο προσφεύγων όμως δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση. Στη συνέχεια η **Δ.Ο.Υ.** λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερόμενα αναδρομικά που δεν είχαν δηλωθεί από τον προσφεύγοντα προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση του φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Ν.4987/2022, από την οποία δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή για τον ίδιο ή τη σύζυγο του (αρχικό ποσό 0,00 ΕΥΡΩ / τελικό ποσό 0,00 ΕΥΡΩ) και να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στις/2020 υπέβαλε εμπρόθεσμα, μαζί με τη σύζυγο του– Α.Φ.Μ., την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2019, με αριθμό καταχώρησης Πριν την υποβολή της συγκεκριμένης δήλωσης εκτύπωσε την εικόνα αποδοχών έτους 2019 με ημερομηνία/2020 στην οποία δεν εμφανίζεται κανένα ποσό αναδρομικών, ούτε για τον ίδιο ούτε για τη σύζυγο του. Από τα ανωτέρω προκύπτει πως μέχρι και την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης ο δεν είχε αναρτήσει αρχείο βεβαίωσης αποδοχών για αναδρομικά έτους 2018 ποσού 262,15 ΕΥΡΩ που αφορούσαν τη σύζυγο του.
- Στις/2024 μέσω της ΑΑΔΕ του κοινοποιήθηκε η πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2018 χωρίς να έχει καμία προγενέστερη ειδοποίηση από την ΑΑΔΕ που να τον ενημερώσει τον ίδιο ή τη σύζυγο του ότι πρέπει να προβούν σε τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2018, λόγω αναδρομικών της συζύγου του στη φορολογική δήλωση του φορολογικού έτους 2019. Επίσης, ο από το 2020 και μετά δεν ενημέρωσε ποτέ τη σύζυγο του ότι έχει εκδοθεί νέα βεβαίωση αποδοχών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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, στις παρ. 1 και 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται «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..... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους,

καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 4 της 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), ορίζεται ότι: «5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διόρθωσης της βεβαίωσης αποδοχών/ αμοιβών/ εισοδημάτων από τον αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση έκδοσης και χορήγησης βεβαίωσης εισοδημάτων από μισθωτή εργασία, συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, κ.λπ. και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. χωρίς πρόστιμα και τόκους εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον φορέα. Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. εκπρόθεσμα ή διορθώνεται βεβαίωση από τον φορέα, τότε ο φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει εκδοθεί βεβαίωση και συνεπώς έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: 1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα 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. (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρ. 6 του Ν.5073/2023 (Φ.Ε.Κ. Α' 204/11-12-2023) 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), ... Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

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, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 41 του άρθρ. 70 του ν. 4987 (ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 35 του ν. [5036/2023](#) (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 106 του ιδίου νόμου.

«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, ο απέστειλε στοιχεία στο TAXIS για τα ποσά που έλαβε η σύζυγος του προσφεύγοντος από αυτόν στις/2020 και ώρα, ήτοι μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του προσφεύγοντος (για τον ίδιο και τη σύζυγο του) στις/2020.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. λαμβάνοντας υπόψη τα υπό εξέταση αναδρομικά που δεν είχαν δηλωθεί από τον προσφεύγοντα προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση του φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Ν.4987/2022, απόρροια της οποίας ήταν να μην προσδιοριστεί ποσό φόρου για καταβολή για τον ίδιο ή τη σύζυγο του (αρχικό ποσό 0,00 ΕΥΡΩ / τελικό ποσό 0,00 ΕΥΡΩ), όπως προκύπτει από την με αριθμό ειδοποίησης και αριθμό δήλωσης, πράξη Διοικητικού προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022 και την με αριθμό ειδοποίησης και αριθμό δήλωσης, πράξη Διοικητικού προσδιορισμού Φόρου Συζύγου, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022.

Βάσει των ανωτέρω, δεν στοιχειοθετείται η παράβαση της μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. / (Elenxis) ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της υπ. αριθ. πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ. πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης
----------------------	---------------	----------------

Πρόστιμο	100,00€	0,00€
----------	---------	-------

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

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

ο Προϊστάμενος

**Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.