



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 2191/09-10-2024

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@aaade.gr

Url: www.aaade.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 προϊστάμενου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/21-03-2024 **πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022)** του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης** για το **φορολογικό έτος 2019** (καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής).

5. Την ως άνω πράξη του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **22/05/2024** 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/21-03-2024 προσβαλλόμενη **πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022)** του **προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης** για το **φορολογικό έτος 2019** επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής, μέσω διαδικτύου, της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/28-02-2024 **εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος** για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **21/03/2024** οικεία **έκθεση ελέγχου** της **Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης**.

Ο προσφεύγων, με την με ημερομηνία κατάθεσης **22/05/2024** 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. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, διότι δεν είχε λάβει γνώση εγκαίρως από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης.

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

Επειδή, στο άρθρο 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο, στο άρθρο 6 παρ. 3 και στο άρθρο 7 παρ. 1 εδ. πρώτο και παρ. 2 της Α.1025/04-02-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ406Β/11-02-2020), με θέμα «**Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2019**», ορίζεται ότι

«**Άρθρο 1.**

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων.

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του Ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, **έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία**

αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα **που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε.**

Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας.

Άρθρο 6.

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής.

3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών – ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

Άρθρο 7.

Ημερομηνία υποβολής.

1. Για το φορολογικό έτος 2019 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 13η Μαρτίου 2020.

2. Ως ημερομηνία υποβολής, κατά την ηλεκτρονική υποβολή, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών στο σύστημα υποβολής των σχετικών βεβαιώσεων του TAXISnet με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα – υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρισης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.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, στην παράγραφο 1 της Α.1156/24-06-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2681Β/01-07-2020), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 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 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη μέχρι την 29η Ιουλίου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 58 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 97 παρ. 2 του Ν.4714/2020 (ΦΕΚ148Α/31-07-2020), ορίζεται ότι

«58. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28η Αυγούστου 2020.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της Α.1196/27-08-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ3581Β/28-08-2020), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 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 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

Επειδή, στο άρθρο 4 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 5 της Α.1070/31-03-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1267Β/09-04-2020), με θέμα «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, όχι λόγω υπαιτιότητας του

Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. μηνιαίο ή ετήσιο αρχείο, σύμφωνα με τις Α.1099/2019 (ΦΕΚ949Β), όπως ισχύει, ή Α.1025/2020 (ΦΕΚ406Β) αποφάσεις, εκπρόθεσμα ή διορθώνεται αρχείο από οποιονδήποτε εργοδότη/φορέα, τότε ο εργοδότης/φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει αποσταλεί ηλεκτρονικά αρχείο και του χορηγεί και έντυπη βεβαίωση προκειμένου ο φορολογούμενος να λάβει γνώση ότι έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση, καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α.1025/2020 απόφασης του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του Ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της ως άνω απόφασης καθώς και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.».

Επειδή, στο με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Φ.Σ. Β ΕΞ 2024 ΕΜΠ και ημερομηνία 22/01/2024 έγγραφο του Τμήματος Β΄ της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών 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 2018 διασταυρώσεων αποδοχών αλλοδαπής, καθώς και για υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2019 διασταυρώσεων αποδοχών ημεδαπής.», αναφέρεται ότι

«**A. 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:

2. **Αρχείο που αφορά στη διασταύρωση μεταξύ των προσυμπληρωμένων κωδικών ημεδαπών αποδοχών – συντάξεων Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος και του τελευταίου ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν οι εργοδότες/φορείς το έτος 2020. Οι εν λόγω αποδοχές/συντάξεις εισπράχθηκαν στο έτος 2019 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2019.**

2. Αναρτώνται οι κάτωθι αναφορές στην πλατφόρμα Oracle BI Publisher στην ενότητα «ELENXIS», στην υποενότητα «Αναφορές Δ.Φ.Σ» και ειδικότερα εντός του υποφακέλου «2019» του φακέλου «ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΕΙΣ» και ειδικότερα:

- 4

2019_ΔΟΥ».

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 για το φορολογικό έτος 2019, αναφορικά με αποδοχές συντάξεις με ηλεκτρονική πληροφόρηση.

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 υλοποιούνται 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 (1/3/2024), 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. Οι Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος που ενδεχομένως έχουν υποβληθεί χειρόγραφα στις Δ.Ο.Υ. δεν έχουν ληφθεί υπόψη κατά τη διενέργεια των εν λόγω διασταυρώσεων/στοχεύσεων.

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 Κ.Φ.Δ. (σχετ. Ε.2162/2020),

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 Κ.Φ.Δ.

.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) 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:

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

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

α),

β) εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση των περ. β), γ) και δ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

.....
Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α),

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. 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, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/12-06-2020 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει πιστωτικό ποσό 72,61 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό πιστωτικής κατάστασης/..... και ημερομηνία έκδοσης 12/06/2020). Στον προσυμπληρωμένο (και «κλειδωμένο») κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) του εντύπου Ε1 είχε δηλωθεί το ποσό των 13.892,10 € ως τακτικές αποδοχές από την εργοδότη εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, σύμφωνα με την αρχική εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, όπως προκύπτει από το υποσύστημα «πληροφορίες εκκαθάρισης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων» του πληροφοριακού συστήματος της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων και Ψηφιακής Διακυβέρνησης, μετά την 12/06/2020 κατά την οποία είχε υποβληθεί η ως άνω αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019, ο Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Φ.Μ.:) είχε υποβάλει εκπροθέσμως στην Α.Α.Δ.Ε. αρχικό ηλεκτρονικό αρχείο για τον προσφεύγοντα, με τακτικές αποδοχές φορολογητέου ποσού **1.026,66 €** από επίδομα ασθενείας που αφορούσαν στο εν λόγω φορολογικό έτος. Σύμφωνα δε με την με αριθμό πρωτοκόλλου/09-07-2024 βεβαίωση του Τμήματος Λογιστηρίου της Διεύθυνσης Οικονομικής Διαχείρισης και Δημοσιονομικών Αναφορών της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών του ως άνω φορέα, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/21-05-2024 ηλεκτρονικής αίτησης του προσφεύγοντος και αναρτήθηκε από τον ίδιο στον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, το ανωτέρω αρχείο είχε υποβληθεί για πρώτη φορά στην Α.Α.Δ.Ε. κατά την 17/07/2020 και δεν είχε χορηγηθεί στον προσφεύγοντα σχετική βεβαίωση αποδοχών εντύπως ή ηλεκτρονικώς.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου **Δ.Φ.Σ. Β ΕΞ 2024 ΕΜΠ** και ημερομηνία **22/01/2024** έγγραφο του Τμήματος Β΄ της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης

της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών της Α.Α.Δ.Ε., απεστάλησαν, στις δηλωθείσες στην Α.Α.Δ.Ε. ηλεκτρονικές διευθύνσεις των υπόχρεων, μηνύματα παρότρυνσης υποβολής –έως την τεθείσα προθεσμία της **01/03/2024**– τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, προκειμένου να συμπεριληφθούν σε αυτές φορολογητέες αποδοχές που δεν είχαν δηλωθεί στις οικείες αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε, μέσω διαδικτύου, κατά την **28/02/2024**, την με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη **πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 175,85 €** αντί πιστωτικού ποσού 72,61 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 248,46 € μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμούς χρηματικών καταλόγων/..... και/..... και ημερομηνία έκδοσης 28/02/2024). Στον προσυμπληρωμένο (και «κλειδωμένο») **κωδικό 301 του εντύπου Ε1** δηλώθηκε το **διορθωμένο – αυξημένο φορολογητέο ποσό των 14.918,76 €** ως το σύνολο του αρχικώς δηλωθέντος ποσού των 13.892,10 € πλέον του ως άνω ποσού των **1.026,66 €** από επίδομα ασθενείας του Ηλεκτρονικού Εθνικού Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης, σύμφωνα με τη **νέα** εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης εκδόθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, η με αριθμό/21-03-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) για το φορολογικό έτος 2019, με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/28-02-2024 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου ποσού 248,46 € ήτοι μεγαλύτερου εκείνου των 100,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Ν.4987/2022 που επέσυρε το πρόστιμο που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β) του ίδιου νόμου.

Επειδή, ωστόσο, ο Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης, σύμφωνα με την με αριθμό πρωτοκόλλου/09-07-2024 βεβαίωσή του, είχε υποβάλει **εκπροθέσμως** κατά την **17/07/2020** το αρχικό ηλεκτρονικό αρχείο με το επίδομα ασθενείας του προσφεύγοντος ποσού 1.026,66 € για το φορολογικό έτος 2019, ήτοι μετά την καταληκτική ημερομηνία της 13/03/2020 (άρθρο 7 παρ. 1 εδ. πρώτο της Α.1025/04-02-2020 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε.) και μετά την 12/06/2020 κατά την οποία είχε υποβληθεί η εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το εν λόγω φορολογικό έτος. Από τα διαλαμβανόμενα δε στον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, **δεν προκύπτει** ότι ο ανωτέρω φορέας είχε ενημερώσει, ως όφειλε, τον προσφεύγοντα αναφορικώς με την αποστολή του ως άνω αρχικού αρχείου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 6 παρ. 3 της Α.1025/04-02-2020 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε., προκειμένου να υποβληθεί εμπροθέσμως –έως την 31/12/2020– τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1 της οποίας να συμπεριληφθεί το ως άνω ποσό των 1.026,66 €. Περαιτέρω, ο υπόχρεος προσφεύγων **συμμορφώθηκε** και υπέβαλε, **πριν την τεθείσα προθεσμία της 01/03/2024** (έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Φ.Σ. Β ΕΞ 2024 ΕΜΠ και ημερομηνία 22/01/2024), την με αριθμό καταχώρησης/28-02-2024 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019, στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1 της οποίας συμπεριλήφθηκε το ποσό των 1.026,66 €.

Επειδή, επιπλέον, η **αρχή της χρηστής διοίκησης** επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και στο πλαίσιο της **αρχής της χρηστής διοίκησης**, κρίνουμε ότι η με αριθμό/21-03-2024 προσβαλλόμενη **πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54**

**N.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019
πρέπει να ακυρωθεί.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:** και
την ακύρωση της με αριθμό/21-03-2024 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου
(άρθρο 54 N.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το
φορολογικό έτος 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/21-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 N.4987/2022) του
προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του N.4987/2022 λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (αριθμός δήλωσης/28-02-2024)	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.**