



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α7 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10,

Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332246

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 2584/09-12-2024

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 **27/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **Α.Φ.Μ.**, κατά της με αριθμό/**27-06-2024** πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019.

5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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/27-06-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 53 Ν.5104/2024) του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 100,00 € κατόπιν οίκοθεν υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/28-02-2024 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 του Ν.4987/2022. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, ισχυριζόμενη ότι η ανακρίβεια της δήλωσης, δεν οφείλεται σε δόλο ή αμέλεια της, καθώς το αρχείο αποδοχών της τροποποιήθηκε μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και αυτή δεν ενημερώθηκε από τον αρμόδιο φορέα.

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 **A.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 **παρ. 1** της **A.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 **A.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 δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην Α.Α.Δ.Ε., μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη / αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα.»

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, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 4 παρ. 5 της Α.1070/31-03-2020 Α.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019, προκειμένου να δηλωθούν φορολογητέες αποδοχές λόγω εκπρόθεσμης αποστολής ετήσιου τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην Α.Α.Δ.Ε. από τον εργοδότη ή αρμόδιο φορέα που είχε την υποχρέωση, ήταν η 31/12/2020.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 (Διοικητικός προσδιορισμός φόρου) του Ν.4987/2022, ορίζεται 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 **Δ.Φ.Σ. Β 17767 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:

«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:

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.

B. ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΑΝΑΡΤΗΣΗΣ.

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:

- Στο φύλλο εργασίας με τίτλο: «ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ ΜΕ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ 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 φορολογουμένων, 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),

Πριν από την έκδοση της πράξης φροντίζουν να συμπληρώσουν στο κατάλληλο πεδίο τα στοιχεία με βάση τα οποία εκδίδεται η πράξη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 παρ. 3 και 64 Κ.Φ.Δ.. Ενδεικτικά ως αιτιολογία δύναται να χρησιμοποιηθεί η φράση «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες με την Α.1025/2020 και την Α.1099/2019 για το φορολογικό έτος 2019».

6. Στις περιπτώσεις που η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται οίκοθεν από τη φορολογική διοίκηση θα πρέπει να συμπληρωθούν κατά περίπτωση οι ακόλουθοι κωδικοί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019:

α. Αναφορικά με τις τρέχουσες αποδοχές/συντάξεις ημεδαπής συμπληρώνονται ενδεικτικά κατά περίπτωση οι κωδικοί της Δ.Φ.Ε. (Ε1) φορολογικού έτους 2019, 301/302, 303/304, 321/322, 315/316 κ.ο.κ.

.....
7. Η έκδοση και ανάρτηση των Πράξεων Διοικητικού προσδιορισμού του φόρου της περ. 5 του παρόντος θα πρέπει να γίνει άμεσα και να έχει ολοκληρωθεί το αργότερο μέχρι την 31/5/2024.

Ειδικότερα επισημαίνεται για τις υποθέσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές – συντάξεις ημεδαπής προέλευσης, κρίνεται σκόπιμο όπως για έκαστο φορολογούμενο εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού για το σύνολο των φορολογικών ετών που τον αφορούν.

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 Α.Α.Δ.Ε. 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 Κ.Φ.Δ.**

10. Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και μέχρι την 31/12/2024 για το φορολογικό έτος 2018 και την 31/12/2025 για το φορολογικό έτος 2019 και για αποδοχές που εισπράχθηκαν αναδρομικά το έτος 2019, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική του υποχρέωση είναι διαφορετική από εκείνη που προσδιορίστηκε με την πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

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 Κ.Φ.Δ..

.....».

Επειδή σύμφωνα με το **αρ. 54§1 και 54§2.1 του ν. 4987/2022**: «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 φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,...»

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,...».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το **άρθρο 53 του Ν 5104/2024** : «1.Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού

χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση.»

Επειδή, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. α) και 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).

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].

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παρ. 1 περ. β) και γ)].

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 41 του 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, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/10-06-2020 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2019, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου του οποίου είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 377,95 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 10/06/2020). Στον προσυμπληρωμένο (και «κλειδωμένο») κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) του εντύπου Ε1 είχε δηλωθεί το ποσό των 21.245,13€, σύμφωνα με την αρχική εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας 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 10/06/2020 κατά την οποία είχε υποβληθεί η ως άνω αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019 και δη κατά την 30/10/2020, υποβλήθηκε εκπροθέσμως στην Α.Α.Δ.Ε. τροποποιητικό ηλεκτρονικό αρχείο για την προσφεύγουσα, με επιπλέον αποδοχές από τον Ε.Φ.Κ.Α., φορολογητέου ποσού 592,86€ που αφορούσαν το εν λόγω φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου **Δ.Φ.Σ. Β 17767 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 μηνύματα στις δηλωθείσες στην Α.Α.Δ.Ε. διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου όλων των υπόχρεων φυσικών προσώπων που είχαν δηλώσει ανακριβώς τις φορολογητέες αποδοχές τους για το φορολογικό έτος 2019, με τα οποία ενημερώθηκαν για την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, έως την τεθείσα προθεσμία της 01/03/2024, προκειμένου να συμπεριληφθούν σε αυτές μη δηλωθείσες φορολογητέες αποδοχές. Τα εν λόγω μηνύματα είχαν την μορφή του σχετικού συνημμένου υποδείγματος στο ως άνω έγγραφο και προέτρεπαν τους υπόχρεους να ανατρέξουν στις βεβαιώσεις αποδοχών/συντάξεων έτους

έκδοσης 2020 και σύμφωνα με αυτές να υποβληθούν οι απαραίτητες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, προκειμένου να εκπληρωθεί η φορολογική υποχρέωσή τους. Περαιτέρω, στα ηλεκτρονικά μηνύματα αναφερόταν ότι σε περίπτωση που έως την τεθείσα προθεσμία της 01/03/2024 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, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 έως την τεθείσα προθεσμία της 01/03/2024, προκειμένου να δηλώσει τις φορολογητέες αποδοχές που έλαβε από τον Ε.Φ.Κ.Α., ύψους 592,86 €. Προς τούτο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 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., την 28/02/2024 υποβλήθηκε οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης η με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2019 και την ίδια ημέρα εκδόθηκε, από τον προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 585,45€ αποτέλεσμα αντί χρεωστικού ποσού 377,95€ που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας αρχικής δήλωσης, ήτοι διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 207,50€, μεγαλύτερης των 100,00€. Στον προσυμπληρωμένο (και «κλειδωμένο») κωδικό 301 του εντύπου Ε1 δηλώθηκε το διορθωμένο – αυξημένο φορολογητέο ποσό των 21.837,99 €, σύμφωνα με τη νέα εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, η με αριθμό/27-06-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2019, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € κατόπιν οίκοθεν υποβολής της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/28-02-2024 εκπρόθεσμης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Ν.4987/2022, εκ παραδρομής όμως, εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, αντί εκείνων του αρ. 54 του ν. 4987/2022, δεδομένου ότι η παράβαση της εκπρόθεσμης οίκοθεν υποβολής της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, συντελέστηκε στις 28/02/2024, ημερομηνία ισχύος του παλαιού ΚΦΔ. Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση τροποποιείται η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, ως προς τη νομική βάση.

Επειδή, το μήνυμα που αναφέρεται στο με αριθμό πρωτοκ. Δ.Φ.Σ. Β 17767 ΕΞ 2024 ΕΜΠ

και ημερομηνία 22/01/2024 έγγραφο είχε αποσταλεί στην δηλωθείσα, από την προσφεύγουσα στην Α.Α.Δ.Ε., ηλεκτρονική διεύθυνση “.....” στην οποία αποστάλθηκαν και τα μηνύματα με τα οποία της έγινε γνωστή η κοινοποίηση –στον προσωπικό της λογαριασμό στην οικεία διαδικτυακή σελίδα της Α.Α.Δ.Ε.– της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οίκοθεν υποβληθείσας 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 και της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση έχει κατ’ αρχήν δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση πράξεων καταλογισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, υπό την έννοια ότι, εφόσον διαπιστώσει την διάπραξη μίας παράβασης και την συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου. Τα δε πρόστιμα επιβάλλονται χωρίς να απαιτείται η ύπαρξη αμέλειας ή δόλου (ΣτΕ 138/1998, 3278/1992), εκτός εάν τεθεί ζήτημα ανωτέρας βίας που στην προκειμένη περίπτωση δεν συντρέχει όπως αποδεικνύεται ανωτέρω.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, το ως άνω πρόστιμο ποσού 100,00€ με την με αριθμό/27-06-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –

Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/27-06-2024 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4987/2022, ήτοι

100,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.