



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 05-03-2025

Αριθμός απόφασης: 530

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312346

Email: ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).
- β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 05-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, Τ.Κ., κατά της από 11-10-2024 (και με αριθμό καταχώρισης) πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11-10-2024 οικεία έκθεση ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **05-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από **11-10-2024** (και με αριθμό καταχώρισης) πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την **14-12-2021**, της με αριθμό/2021 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εδράζεται επί της από **11-10-2024** έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, σύμφωνα με την οποία από τις καταστάσεις εκπρόθεσμων δηλώσεων που διαβιβάστηκαν από τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης στην εν λόγω αρμόδια Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα μέσω TAXISNET την **14-12-2021** τη με αριθμό/2021 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 1 και 2 του Ν. 4172/2013. Η ως άνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024), ήτοι την επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος προστίμου ποσού ύψους 250,00€, δεδομένου ότι ο τελευταίος, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος TAXIS, είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας (απλογραφικού λογιστικού συστήματος).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/14-12-2021 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, ισχυριζόμενος ότι «με υπαιτιότητα του ΟΠΕΚΕΠΕ κατόπιν έκδοσης νέας βεβαίωσης αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων εντός του έτους 2021 μεταβλήθηκαν τα ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων του φορολογικού έτους 2019 λόγω είσπραξης αναδρομικών κατά το φορολογικό έτος 2020».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2019), ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. ...

2. ...

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30^ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.

...

4. ...

5. ...

6. ...

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του Ν. 4174/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αριθμό/2021 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 (14-12-2021), ορίζεται ότι:

«1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον 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.

...».

Επειδή, με τη με αριθμό Α. 1070/31-03-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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» (ΦΕΚ Β' 1267/09-04-2020) ορίζεται 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 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.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της με αριθμό Α. 1156/24-06-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β' 2681/01-07-2020) 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 29^η Ιουλίου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 58 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του Ν. 4172/2013 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 31^η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28^η Αυγούστου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της με αριθμό Α. 1196/27-08-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β' 3581/28-08-2020) 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 31^η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Ν. 4174/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αριθμό/2021 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 (14-12-2021), 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 εντός της προθεσμίας 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 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, με τη με αριθμό Α. 1070/31-03-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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» (ΦΕΚ Β' 1267/09-04-2020) ορίζεται ότι:

«...
...

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, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι

παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου. Οι σχετικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, με εξαίρεση τις πράξεις που εκδίδονται κατόπιν ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής.

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. Προκειμένου να μην επιβληθούν πρόστιμα και να μην υπολογιστούν τόκοι, η υποβολή αυτών των τροποποιητικών δηλώσεων πραγματοποιείται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ.

Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής.

...».

Επειδή, με τη με αριθμό Α. 1118/26-05-2021 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β' 2226/27-05-2021 και διορθώσεις σφαλμάτων ΦΕΚ Β' 2437/07-06-2021) ορίζεται ότι:

«...

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

...

Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1

...

ΠΙΝΑΚΑΣ 4 (ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ)

...

23. Υποπίνακας 4Γ1 (εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα)

...

Όλες οι κατηγορίες των εισοδηματικών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων, κατά το μέρος που δεν λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, συμπληρώνονται από τον φορολογούμενο στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1 (ΠΟΛ. 1116/2015 εγκύκλιος).

...

Οι αγροτικές επιδοτήσεις που αφορούν στα φορολογικά έτη 2019 και προηγούμενα φορολογούνται σύμφωνα με τα ισχύοντα στο έτος που ανάγονται (ΠΟΛ. 1116/2015 εγκύκλιος). Δεν επιβάλλονται πρόστιμα και τόκοι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος

που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις, εφόσον οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και εκ του λόγου αυτού δεν ήταν δυνατή η υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης για το εισόδημα αυτό. Από το φορολογικό έτος 2018 και μετά οι τροποποιητικές δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά ενώ για τα προηγούμενα έτη υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., με τους προβλεπόμενους τρόπους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους που εκδόθηκε η βεβαίωση. Η καταβολή του φόρου γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ.

...».

Επειδή, σύμφωνα με τις από 24-12-2020 αναρτημένες (στο διαδικτυακό της τόπο) σχετικές διευκρινίσεις – οδηγίες (με τη μορφή «συχνών ερωτήσεων – απαντήσεων») της ΑΑΔΕ περί «δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φ.Π. για αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων φορολογικού έτους 2018»:

1. Ε Έχω εισπράξει αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων. Σε ποιο έτος θα τα δηλώσω;
 - Α Τα ποσά των αναδρομικών επιδοτήσεων που αφορούν προηγούμενα έτη δηλώνονται με τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν. Για το φορολογικό έτος 2018 η δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά, ενώ για παλαιότερα έτη οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι το τέλος του έτους που λάβατε τη βεβαίωση για τα ποσά αυτά.
2. Ε Έχω την χειρόγραφη βεβαίωση ΟΠΕΚΕΠΕ για τα αναδρομικά ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων, αλλά δεν εμφανίζεται η επιλογή για υποβολή Δήλωσης Αναδρομικών. Πώς θα υποβάλλω τη δήλωση αναδρομικών;
 - Α Η επιλογή είναι ενεργή για όσους φορολογούμενους υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση από τον ΟΠΕΚΕΠΕ για αναδρομικά ποσά αγροτικών επιδοτήσεων στο φορολογικό έτος 2018. Σε διαφορετική περίπτωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ..
3. Ε Πώς θα δηλώσω τα αναδρομικά ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής;
 - Α Η υποβολή θα γίνει αφού επιλέξετε Τροποποιητική δήλωση και στη συνέχεια Δήλωση Αναδρομικών Ε1.

Οι αγροτικές επιδοτήσεις δηλώνονται αρχικά στον πίνακα Γ2 του Ε3. Για διευκόλυνσή σας εάν επιλέξετε ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ-ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ, θα ανοίξει υπο-πίνακας ο οποίος φέρνει προ-συμπληρωμένα τα ποσά των επιδοτήσεων της προηγούμενης δήλωσης αθροιζόμενα με τα αναδρομικά ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων. Αφού τα ελέγξετε, θα επιλέξετε μεταφορά και κλείσιμο και οι επιδοτήσεις μεταφέρονται αυτόματα στο Ε3. Στη συνέχεια το μέρος αυτών που δεν λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, αναγράφεται στους κωδ. 659/660 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι οι επιδοτήσεις δεν μεταφέρονται αυτόματα στους κωδικούς 659/660, αλλά αυτές θα πρέπει να προστεθούν στις επιδοτήσεις που υπήρχαν στην προηγούμενη δήλωση. Αν οι επιδοτήσεις αφορούν σύζυγο, η υποβολή του Ε3 αναδρομικών θα γίνει με τους δικούς της κωδικούς πρόσβασης και στη συνέχεια η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης Ε1 για τις αναδρομικές αγροτικές επιδοτήσεις θα γίνει με τους κωδικούς του υπόχρεου.

Συνεπώς, θα πρέπει να προηγηθεί η υποβολή του Ε3 και στην συνέχεια να υποβάλλεται το Ε1.

ΠΡΟΣΟΧΗ! Πρέπει η υποβολή του Ε3 που αφορά τις αναδρομικές αγροτικές επιδοτήσεις να γίνεται μέσω του μενού αναδρομικών και όχι μέσω του απλού Ε3.

Περαιτέρω για διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος που

αποκτάται από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα θα ανατρέξετε στην ΠΟΛ. 1116/2015.

4. Ε Μπορώ στην τροποποιητική δήλωση που υποβάλλω για να δηλώσω τα αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων να τροποποιήσω και άλλους κωδικούς του Ε3 ή του Ε1 που δεν σχετίζονται με τις επιδοτήσεις;
- Α Στο Ε3 αναδρομικών ο φορολογούμενος μπορεί να διαχειριστεί μόνο τους κωδικούς που σχετίζονται με τις επιδοτήσεις και οι υπόλοιποι κωδικοί είναι ανενεργοί. Αντίστοιχα στην υποβολή του Ε1 ανοίγει μόνο ο υπο-πίνακας των κωδικών 659-660 εμφανίζοντας τις επιδοτήσεις που είχαν δηλωθεί στην αρχική δήλωση και συμπληρώνεται από τον φορολογούμενο προσθέτοντας τα ποσά των αναδρομικών επιδοτήσεων. Εάν επιθυμείτε να τροποποιήσετε άλλα στοιχεία της δήλωσής σας πρέπει να υποβάλλετε ξεχωριστή τροποποιητική φορολογική δήλωση η οποία δεν θα υποβληθεί μέσω του μενού της Δήλωσης Αναδρομικών.
5. Ε Εκ παραδρομής δεν επέλεξα το μενού Δήλωση Αναδρομικών Ε1 και τροποποίησα το απλό Ε3. Όταν προσπαθώ να υποβάλλω το Ε1 μέσω του μενού των αναδρομικών μου εμφανίζει το μήνυμα ότι «Δεν επιτρέπεται η διόρθωση κωδικών πλην αυτών που σχετίζονται με τα ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων». Τι θα κάνω;
- Α Εάν εμφανιστεί το παραπάνω μήνυμα τότε θα πρέπει να επιστρέψετε στην υποβολή του απλού Ε3 και να επαναφέρετε τους κωδικούς όπως ήταν στην προηγούμενη δήλωσή σας. Μόλις ολοκληρώσετε τις διορθώσεις θα πρέπει να επιλέξετε υποβολή και να συνεχίσετε με το Ε3 των αναδρομικών.
6. Ε Μου εμφανίζεται μήνυμα ότι δεν συμφωνούν τα ποσά των επιδοτήσεων με το αρχείο του ΟΠΕΚΕΠΕ. Τι θα πρέπει να κάνω;
- Α Θα πρέπει να ελέγξετε την αρχική σας δήλωση, προκειμένου να επιβεβαιώσετε ότι τα ποσά που δηλώσατε συμφωνούν με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο ΟΠΕΚΕΠΕ για το έτος αυτό. Εφόσον δεν συμφωνούν θα πρέπει να υποβάλλετε πρώτα τροποποιητική δήλωση για να τα διορθώσετε και στη συνέχεια θα υποβάλλετε την δήλωση για τις αναδρομικές αγροτικές επιδοτήσεις.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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 που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

...

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β , γ , δ και στ της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος ...

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και

παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων είναι κατ' επάγγελμα αγρότης ενταγμένος στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας (απλογραφικού λογιστικού συστήματος).

Επειδή, όπως προκύπτει από την «Εικόνα αποδοχών - επιδοτήσεων φορολογικού έτους 2020» του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, στην οποία «εμφανίζονται οι αποδοχές - αγροτικές επιδοτήσεις του φορολογούμενου, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31-12-2021», ο προσφεύγων, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε στην ΑΑΔΕ ο ΟΠΕΚΕΠΕ έως 31-12-2021, ήτοι εντός του έτους 2021, με τη βεβαίωση της περιόδου από 01-01-2020 έως 31-12-2020, εισέπραξε το έτος 2020 τα ακόλουθα αναδρομικά ποσά αγροτικών επιδοτήσεων - ενισχύσεων:

ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ - ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ				
Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώνυμο	Είδος επιδότησης - ενίσχυσης	Ποσό (€)	Έτος αναφοράς (Χρήση)
.....			207,51	2019
.....			1.681,50	2019
.....			239,72	2019
.....			4.894,08	2019

τα οποία αναγράφονται διακεκριμένα ως ποσά που ανάγονται στο (φορολογικό) έτος 2019 και για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στο έτος που αυτά αφορούν (ήτοι στο φορολογικό έτος 2019) [η οποία (τροποποιητική δήλωση), σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, υποβάλλεται ηλεκτρονικά χωρίς κυρώσεις (ήτοι χωρίς πρόστιμο και τόκους) έως το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ (εν προκειμένω, έως 31-12-2021 δεδομένου ότι το έτος έκδοσης της εν λόγω βεβαίωσης ήταν το 2021)], με τη συμπλήρωσή τους, βάσει των προπαρατεθεισών από 24-12-2020 αναρτημένων (στο διαδικτυακό της τόπο) σχετικών διευκρινίσεων - οδηγιών (με τη μορφή «συχνών ερωτήσεων - απαντήσεων») της ΑΑΔΕ περί «δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φ.Π. για αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων φορολογικού έτους 2018», στους σχετικούς κωδικούς των εντύπων Ε3 και Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2019, με τον προβλεπόμενο από τις ως άνω διατάξεις και οδηγίες τρόπο.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «με υπαιτιότητα του ΟΠΕΚΕΠΕ κατόπιν έκδοσης νέας βεβαίωσης αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων εντός του έτους 2021 μεταβλήθηκαν τα ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων του φορολογικού έτους 2019 λόγω είσπραξης αναδρομικών κατά το φορολογικό έτος 2020».

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, σχετικά με τα ως άνω εισπραχθέντα εντός του έτους 2020 ποσά αναδρομικών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων, τα οποία αναρτήθηκαν από τον ΟΠΕΚΕΠΕ το έτος 2021 με τη βεβαίωση της περιόδου από 01-01-2020 έως 31-12-2020 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2019, ο προσφεύγων **υπέβαλε μέσω TAXISNET** τη με αριθμό/2021 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 την **14-12-2021**, ήτοι έως το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ (εν προκειμένω, έως **31-12-2021** δεδομένου ότι το έτος έκδοσης της εν λόγω βεβαίωσης ήταν το 2021), και, ως εκ τούτου, **εμπρόθεσμα**.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που τηρούνται στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS και κατόπιν σύγκρισης των δηλωθέντων ποσών στο σύνολο των κωδικών των εντύπων Ε3 και Ε1 μεταξύ της 1^{ης} και της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, η από 14-12-2021 υποβληθείσα και με αριθμό/2021 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 περιλαμβάνει μεταβολές **μόνο** σε κωδικούς, οι οποίοι αφορούν στα ανωτέρω εισπραχθέντα εντός του έτους 2020 ποσά αναδρομικών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων, τα οποία αναρτήθηκαν από τον ΟΠΕΚΕΠΕ το έτος 2021 με τη βεβαίωση της περιόδου από 01-01-2020 έως 31-12-2020 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2019. Ως εκ τούτου, ουσιαστικά **πρόκειται για τροποποιητική δήλωση αναδρομικών ποσών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων**, για την οποία, ωστόσο, παρά το γεγονός ότι υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα **εμπρόθεσμα** (την 14-12-2021, ήτοι εντός του έτους 2021 που συνιστά και το έτος έκδοσης της σχετικής βεβαίωσης), δεν ακολουθήθηκε από τον τελευταίο ο προβλεπόμενος με τις προπαρατεθείσες διατάξεις και σχετικές οδηγίες **τρόπος υποβολής της ως «τροποποιητικής δήλωσης αναδρομικών», αλλά υποβλήθηκε ως «απλή»** (ήτοι χωρίς την ένδειξη περί αναδρομικών με έτος έκδοσης της σχετικής βεβαίωσης το έτος 2021) τροποποιητική δήλωση και, κατά συνέπεια, εκπρόθεσμα, με αποτέλεσμα να εκδοθεί η προσβαλλόμενη με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή πράξη, και συγκεκριμένα η από 11-10-2024 (και με αριθμό καταχώρισης) πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 14-12-2021, της ως άνω 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων και υπό το φως των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, δεδομένου ότι, παρά το γεγονός ότι δεν ακολουθήθηκε από τον προσφεύγοντα ο προβλεπόμενος με τις προπαρατεθείσες διατάξεις και σχετικές οδηγίες **τρόπος υποβολής της με αριθμό/14-12-2021 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 ως «τροποποιητικής δήλωσης αναδρομικών ποσών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων», η τροποποιητική αυτή δήλωση υποβλήθηκε έως το τέλος του έτους έκδοσης της βεβαίωσης των εν λόγω αναδρομικών ποσών αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων (2021), ήτοι **εμπρόθεσμα**, και, επομένως, το επιβληθέν σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' & παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024), ποσού ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, **κρίνεται ακυρωτέο**.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **05-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την **ακύρωση** της από **11-10-2024** (και με αριθμό καταχώρισης) πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

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

Φορολογικό έτος 2019 (Φορολογική περίοδος από 01-01-2019 έως 31-12-2019)

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' & παρ. 2 περ. γ' του Ν.

4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024) λόγω

εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/2021 2^{ης} τροποποιητικής

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

[ακύρωση της από 11-10-2024 (και με αριθμό καταχώρισης

0,00€

.....) πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.

(ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού

έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας]

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α.α.

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.