



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 930/19-05-2025

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@aade.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (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 **22/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** της του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/15-01-2025 **πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024)** του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων** για το **φορολογικό έτος 2018**.

5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

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

Επί της από **22/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της 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/15-01-2025 **πράξη επιβολής προστίμου** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής **δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου** για το **φορολογικό έτος 2018**.

Η προσφεύγουσα, με την με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η εκπρόθεσμη υποβολή της τροποποιητικής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 οφείλεται στην καθυστερημένη έκδοση, από τις αρμόδιες κρατικές αρχές, της βεβαίωσης αποδοχών της (έτους έκδοσης 2020) αναφορικώς με επίδομα που είχε εισπράξει κατά το έτος 2019 και αφορούσε στο (φορολογικό) έτος 2018. Κατά την 29/01/2024 έλαβε ηλεκτρονικό μήνυμα από την Α.Α.Δ.Ε., με το οποίο ενημερώθηκε για την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2018 και κατά την 21/02/2024 υπέβαλε τη σχετική δήλωση.

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 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) 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 περιεχόμενο 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, στο άρθρο 4 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 4 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο 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

«**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.».**

Επειδή, στο άρθρο 1 περ. 4) της Α.1302/31-12-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ5865Β/31-12-2020), με θέμα «**Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.**», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Παρατείνεται έως την 26η Φεβρουαρίου 2021 η προθεσμία υποβολής των κάτωθι δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής είναι η 31η Δεκεμβρίου 2020:

4) 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 κ.λπ. εφόσον οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων εκδόθηκαν εντός του 2020.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 περ. 4) της Α.1302/31-12-2020 Α.Δ.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου για το φορολογικό έτος 2018, αναφορικά με την προσθήκη φορολογητέων αποδοχών που καταβλήθηκαν αναδρομικά κατά το έτος 2019 (και αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2018), για τις οποίες οι βεβαιώσεις αποδοχών εκδόθηκαν εντός του έτους 2020, παρατάθηκε έως την 26/02/2021.

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

«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:

1. Αρχείο που αφορά στη διασταύρωση μεταξύ του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων αναδρομικών αποδοχών – συντάξεων, που απέστειλαν οι εργοδότες/φορείς το έτος 2020 και των κωδικών αποδοχών – συντάξεων Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος. Οι εν λόγω αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις εισπράχθηκαν στο έτος 2019 και αφορούν στα φορολογικά έτη 2008–2018.

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: «ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΜΗ ΔΗΛΩΘΕΙΣΩΝ ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΩΝ ΑΠΟΔΟΧΩΝ 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 οι οποίες αφορούν στα φορολογικά έτη 2008 – 2018 κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αναδρομικών αποδοχών που εκδόθηκαν το έτος 2020 καθώς και επόμενα έτη.

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 ΚΦΔ (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 ΚΦΔ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 του Ν.4987/2022, όπως ίσχυαν από 01/01/2014 έως 27/03/2022, 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:

.....
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:

.....
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 Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων 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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο υποσύστημα «πληροφορίες εκκαθάρισης δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων» του πληροφοριακού συστήματος της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων και Ψηφιακής Διακυβέρνησης, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/19-06-2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2018, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 381,12 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 19/06/2019).

Στον προσυμπληρωμένο (και «κλειδωμένο») κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) του εντύπου Ε1 είχε δηλωθεί το φορολογητέο ποσό των 10.368,70 €, ως το σύνολο του επιμέρους ποσού των 8.617,24 € από τακτικές αποδοχές από την εργοδότη εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: και του επιμέρους ποσού των 1.751,46 € από τακτικές αποδοχές από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Α.Φ.Μ.:) (8.617,24 € + 1.751,46 € = 10.368,70 €), σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2018 ως είχε κατά τον χρόνο υποβολής της οικείας αρχικής δήλωσης (19/06/2019).

Επειδή, η προσφεύγουσα και ο από 28/02/2019 σύζυγός της του (Α.Φ.Μ.:) είχαν υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/26-05-2020 κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2019. Στον προσυμπληρωμένο (και «κλειδωμένο») κωδικό 302 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) του εντύπου Ε1 είχε δηλωθεί, για την προσφεύγουσα, το φορολογητέο ποσό των 1.977,43 € ως τακτικές αποδοχές από την ανωτέρω εργοδότη εταιρεία, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2019 ως είχε κατά τον χρόνο υποβολής της οικείας αρχικής δήλωσης (26/05/2020).

Επειδή, μετά την 26/05/2020 κατά την οποία είχε υποβληθεί η κοινή αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019, είχαν αποσταλεί εκπροθέσμως από τον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης στην Α.Α.Δ.Ε. δύο ετήσια αρχικά ηλεκτρονικά αρχεία με τακτικές αποδοχές της προσφεύγουσας. Το πρώτο αφορούσε σε αποδοχές ποσού 1.363,41 € για το φορολογικό έτος 2019 και το δεύτερο σε **αναδρομικώς καταβληθείσες, κατά το έτος 2019, αποδοχές ποσού 1.075,81 € που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2018.**

Επειδή, στον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα ανήρτησε το από 29/01/2024 αποσταλθέν από την Α.Α.Δ.Ε. μήνυμα στον προσωπικό της λογαριασμό στην διαδικτυακή πύλη “myAADE”, με το οποίο ενημερώθηκε για την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, προκειμένου να συμπεριληφθούν σε αυτήν οι ως άνω αναδρομικώς καταβληθείσες αποδοχές ποσού 1.075,81 €. Ως προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης αναφερόταν η 01/03/2024 (σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Φ.Σ. Β ΕΞ 2024 ΕΜΠ και ημερομηνία 22/01/2024 ανωτέρω έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης έως την τεθείσα προθεσμία της 01/03/2024, 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. Το μήνυμα αναγνώστηκε από την προσφεύγουσα κατά την 21/02/2024.

Επειδή, κατά την ημέρα ανάγνωσης του μηνύματος (21/02/2024) η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης **πρώτη τροποποιητική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 617,80 €** αντί χρεωστικού ποσού 381,12 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 236,68 €** (617,80 € – 381,12 € = 236,68 €), **μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 21/02/2024). Στον **κωδικό 301** του **εντύπου Ε1** δηλώθηκε το ποσό των **11.444,51 €**, ως το σύνολο του αρχικώς δηλωθέντος ποσού των 10.368,70 € πλέον του ανωτέρω ποσού των 1.075,81 € από αναδρομικώς καταβληθείσες αποδοχές (10.368,70 € + 1.075,81 € = 11.444,51 €), σύμφωνα με τη **νέα** εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της τότε αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), η με αριθμό/15-01-2025 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2018, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/21-02-2024 πρώτης

τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Επειδή, ωστόσο, ο Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης είχε αποστείλει **εκπροθέσμως**, 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 26/05/2020 κατά την οποία είχε υποβληθεί εμπροθέσμως η με αριθμό κοινή αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019, το αρχικό ηλεκτρονικό αρχείο αναδρομικών αποδοχών ποσού 1.075,81 € της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2018. Περαιτέρω, από τα διαλαμβανόμενα στον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, **δεν προκύπτει** ότι ο ανωτέρω φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε, την προσφεύγουσα αναφορικά με την αποστολή του εν λόγω 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 26/02/2021– πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1 της οποίας να συμπεριληφθεί το ως άνω ποσό των 1.075,81 €. Επιπροσθέτως, η υπόχρεη προσφεύγουσα **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/21-02-2024 πρώτη τροποποιητική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1 της οποίας συμπεριέλαβε το ποσό των 1.075,81 €.

Επειδή, περαιτέρω, 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.

Σημειώνεται δε ότι η με αριθμό/15-01-2025 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκ παραδρομής εκδόθηκε από την Φορολογική Διοίκηση δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) αντί των ορθών αντίστοιχων διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. β) του Ν.4987/2022 (Παράρτημα Β του Ν.5104/2024) που ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο υποβολής της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/21-02-2024 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και στο πλαίσιο εφαρμογής της **αρχής της χρηστής διοίκησης**, κρίνουμε ότι η με αριθμό/15-01-2025 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για το φορολογικό έτος 2018 **πρέπει να ακυρωθεί**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ.: και την **ακύρωση** της με αριθμό/15-01-2025 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για το φορολογικό έτος 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθμό/15-01-2025 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (αριθμός δήλωσης/21-02-2024)	100,00	<u>0,00</u>

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
(α.α.)

Σημείωση:

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