



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 929/19-05-2025

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@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 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/22-01-2025 **πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024)** του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων** για το **φορολογικό έτος 2021**.

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/22-01-2025 **πράξη επιβολής προστίμου** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω **εκπρόθεσμης** υποβολής **δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου** για το **φορολογικό έτος 2021**.

Η προσφεύγουσα, με την με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί μερικώς ή ολικώς η

ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Για την επιβολή του προστίμου σε βάρος της δεν ευθύνεται η ίδια αλλά η Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛΣΤΑΤ).

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 23 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, 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.

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση 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 4 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 5 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο της Α.1042/30-03-2023 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ2121Β/31-03-2023), με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2022 και εφεξής.», ορίζεται ότι

«5. Οι 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, 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 με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη

Δ.Ο.Υ...».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 4 παρ. 5 εδ. πρώτο της Α.1042/30-03-2023 Α.Δ.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου για το φορολογικό έτος 2021, αναφορικώς με την προσθήκη φορολογητέων αποδοχών από μισθούς που καταβλήθηκαν αναδρομικώς κατά το έτος 2022, για τις οποίες οι βεβαιώσεις αποδοχών εκδόθηκαν εντός του έτους 2023, ήταν η 31/12/2023.

Επειδή, με τις διατάξεις 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) παρ. 1 περ. β) και παρ. 7 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι

«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. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 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, 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/20-04-2022 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2021, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει πιστωτικό ποσό 55,01 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό πιστωτικής κατάστασης .../..... και ημερομηνία έκδοσης 20/04/2022). Στον κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) του εντύπου Ε1 είχε δηλωθεί το φορολογητέο ποσό των 9.741,91 € ως το σύνολο των επιμέρους ποσών των 9.241,91 € από τακτικές αποδοχές από την εργοδότη εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: και των 500,00 € από λοιπές αποδοχές από την «.....» (Α.Φ.Μ.:) (9.241,91 € + 500,00 € = 9.741,91 €) και στον κωδικό 315 (φόρος που παρακρατήθηκε από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών Δ.Σ.) του ίδιου εντύπου είχε δηλωθεί το ποσό των 154,82 € ως το σύνολο των επιμέρους ποσών παρακρατηθέντος φόρου των 54,82 € από την «.....» και των 100,00 € από την «.....» (54,82 € + 100,00 € = 154,82 €), σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2021 ως είχε κατά τον χρόνο υποβολής της οικείας αρχικής δήλωσης (20/04/2022).

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/24-05-2023 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2022. Στην εικόνα αποδοχών για το εν λόγω φορολογικό έτος, όπως εμφανιζόταν κατά τον χρόνο υποβολής της αρχικής δήλωσης, υπήρχε ηλεκτρονικό αρχείο που είχε αποστείλει η «.....» (Α.Φ.Μ.:) στην Α.Α.Δ.Ε. κατά την 18/04/2023, σχετικώς με αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2022– αποδοχές μισθών και πάγιας αντιμισθίας φορολογητέου ποσού 2.181,53 € με παρακρατηθέντα φόρο ποσού 222,40 € που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2021.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/21-05-2024 **πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός** της για το **φορολογικό έτος 2021**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 168,98 €** αντί πιστωτικού ποσού 55,01 € που είχε προκύψει από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου βάσει της οικείας αρχικής δήλωσης, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 223,99 €** ($55,01 € + 168,98 € = 223,99 €$), **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 21/05/2024). Στον **κωδικό 301** του **εντύπου Ε1** συμπληρώθηκε το φορολογητέο ποσό των **11.923,44 €** ως το σύνολο του αρχικώς δηλωθέντος ποσού των 9.741,91 € πλέον του ως άνω αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 2.181,53 € ($9.741,91 € + 2.181,53 € = 11.923,44 €$) και στον **κωδικό 315** του ίδιου εντύπου συμπληρώθηκε το ποσό των **377,22 €** ως το σύνολο του αρχικώς δηλωθέντος ποσού των 154,82 € πλέον του ανωτέρω αναδρομικώς παρακρατηθέντος ποσού φόρου των 222,40 € ($154,82 € + 222,40 € = 377,22 €$), σύμφωνα με τη **νέα** εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2021.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της 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/22-01-2025 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2021, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία/21-05-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα, κατά τον χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης αρχικής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2022, ήτοι κατά την 24/05/2023, **είχε ήδη λάβει γνώση** για τις ως άνω **αναδρομικώς** καταβληθείσες, κατά το έτος 2022, αποδοχές μισθών και πάγιας αντιμισθίας φορολογητέου ποσού 2.181,53 € με παρακρατηθέντα φόρο ποσού 222,40 € που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2021, το ηλεκτρονικό αρχείο των οποίων **είχε ήδη αποσταλεί** από την «.....» στην Α.Α.Δ.Ε. κατά την 18/04/2023. Συνεπώς, η προσφεύγουσα **είχε τη δυνατότητα να υποβάλει εμπροθέσμως τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 έως την 31/12/2023** (άρθρο 4 παρ. 5 εδ. πρώτο της Α.1042/30-03-2023 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε.), στην οποία να συμπεριληφθούν οι ανωτέρω αναδρομικώς καταβληθείσες αποδοχές με τον οικείο παρακρατηθέντα φόρο, προκειμένου να μην επιβληθεί σε βάρος της το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) περί εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, το ως άνω **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** με την με αριθμό/22-01-2025 προσβαλλόμενη **πράξη επιβολής προστίμου** (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για το φορολογικό έτος 2021**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της **του** με **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2021

Η με αριθμό/22-01-2021 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), 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
(α.α.)

Σημείωση :

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