



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Αριθμός Απόφασης: 55/06-04-2023

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), 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 **07/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς μέσω της **Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, κατά Απόφασης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών** για το φορολογικό έτος **2015**.

5. Την ως άνω απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

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

Επί της από **07/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την προσβαλλόμενη **Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών** για το φορολογικό έτος **2015** που κοινοποιήθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα με το με αριθμό πρωτοκόλλου/07-11-2022 έγγραφο, της επιβλήθηκε **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** (αριθμός, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/.../07-11-2022, αριθμός και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/07-11-2022) για **οίκοθεν** υποβολή **εκπρόθεσμης** πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **07/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Κατά την 03/05/2017 που υπέβαλε την εμπρόθεσμη αρχική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, δεν είχε αναρτηθεί στην εικόνα αποδοχών της το αρχείο με τις αναδρομικώς καταβληθείσες από το Ι.Κ.Α. –κατά το έτος 2016– φορολογητέες αποδοχές της ποσού 238,56 € που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2015.

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, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως είχαν τροποποιηθεί οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 και ίσχυαν από 17/01/2018 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) έως 03/11/2022 [κατάργηση του Ν.4174/2013 κατά την 04/11/2022 δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 71 παρ. 4 και του άρθρου δεύτερου του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ206Α/04-11-2022)]

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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 την 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, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2015, οριζόταν ότι

«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι
«22. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1044/07-04-2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1083Β/18-04-2016), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι
«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Ιουνίου 2016.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1090/28-06-2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1950Β/30-06-2016), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι
«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1105/15-07-2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2205Β/15-07-2016), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 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 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016.».

Επειδή, στο άρθρο 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 3 εδ. τέταρτο της ΠΟΛ.1034/07-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ759Β/09-03-2017), με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν.», ορίζεται ότι
«Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρ. 3 παρ. 3 εδ. τέταρτο της ΠΟΛ.1034/07-03-2017 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου για αναδρομικώς καταβληθείσες κατά το έτος 2016 φορολογητέες αποδοχές μισθών ή συντάξεων που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2015, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013, ήταν η 31/12/2017.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 (Διοικητικός προσδιορισμός φόρου) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι
«1. Στις περιπτώσεις που κατά την κείμενη 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

«.....
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 την 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.

.....».

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ Δ 163389 ΕΞ 2020 ΕΜΠ και ημερομηνία 12/11/2020 έγγραφο του Τμήματος Δ΄ της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση αναφορών διασταυρώσεων στο Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. "elencis" ως προς την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1).», διευκρινίστηκε ότι:

«.....

Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΩΝ Δ.Ο.Υ..

Κατόπιν των ανωτέρω, οι Προϊστάμενοι των υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ. Α΄, Α΄-Β΄ και Β΄ τάξης) 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:

2. Για τις υποθέσεις που αφορούν σε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προβαίνουν αμελλητί στις κάτωθι ενέργειες:

5. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε **οίκοθεν**, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ..

.....».

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΦΣ 189293 ΕΞ 2021 ΕΜΠ και ημερομηνία 26/10/2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Α.Α.Δ.Ε, με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για διαχείριση και αξιοποίηση αναρτημένων αναφορών διασταυρώσεων στο Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. "elencis" για τις υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος», διευκρινίστηκε ότι:

«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:

4. Για τις υποθέσεις που οι φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται στην πρόσκληση που έλαβαν με ηλεκτρονικό μήνυμα ή με συστημένη επιστολή, προκειμένου να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οι Δ.Ο.Υ. προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ. (σχετ. Ε.2162/2020), τηρώντας την φθίνουσα σειρά ταξινόμησης των αναρτημένων αρχείων. 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 που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την Φορολογική Διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων» ή «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες με την ΠΟΛ.1274/2015».

8. 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., εκτός των περιπτώσεων της περ. α) της παρ. 54 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 που εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα στη διάταξη αυτή.

9. Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και μέχρι την 31/12/2021 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.

».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α)** και **παρ. 2 του Ν.4174/2013**, όπως είχαν τροποποιηθεί και ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2015 και όπως είχαν προστεθεί οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 με τις διατάξεις του άρθρου 77 παρ. 1 του Ν.4916/2022 (ΦΕΚ65Α/28-03-2022) και ίσχυαν από 28/03/2022 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) έως 03/11/2022

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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,

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,

Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α)** και **παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.**, μετά από τις τροποποιήσεις που επήλθαν στις διατάξεις της παραγράφου 2 δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 35 παρ. 1 του Ν.5036/2023 (ΦΕΚ77Α/28-03-2023) με ισχύ από 28/03/2023 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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 υποχρέωση καταβολής φόρου,

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α)
β) **εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 41 του Κ.Φ.Δ., όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 35 παρ. 2 του Ν.5036/2023 (ΦΕΚ77Α/28-03-2023) με ισχύ από 28/03/2023 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται 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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία/28-06-2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2015, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει μηδενικό αποτέλεσμα (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 28/06/2016). Στο έντυπο Ε1 είχε συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.) με το ποσό των 6.556,33 €, ως τακτικές φορολογητέες αποδοχές από τον επιτηδεύματά – εργοδότη κ. του (Α.Φ.Μ.:

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2016– αποδοχές από το Ι.Κ.Α. (Α.Φ.Μ.:) φορολογητέου ποσού 238,56 € που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2015. Προς τούτο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Κ.Φ.Δ. και σύμφωνα με την Ε.2162/13-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., την 04/11/2022 υποβλήθηκε οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γιαννιτών η με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015 και την ίδια ημέρα εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., η οικεία πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε, εκ νέου, μηδενικό αποτέλεσμα. Στο έντυπο Ε1 συμπληρώθηκε, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 301 με το συνολικό ποσό των 6.794,89 €, ήτοι με το αρχικώς δηλωθέν ποσό των 6.556,33 € πλέον του αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 238,56 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα (κατά το έτος 2017) εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2015 που της κοινοποιήθηκε νομίμως με το με αριθμό πρωτοκ./07-11-2022 έγγραφο, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € για οίκοθεν υποβολή εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, από τον διοικητικό προσδιορισμό φόρου της οποίας δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επέσυρε το εν λόγω πρόστιμο που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου. Το πρόστιμο βεβαιώθηκε από την Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών (κωδ. 4621) με αριθμό, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/...../07-11-2022 και με αριθμό και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/07-11-2022.

Επειδή, ωστόσο, δυνάμει των ως άνω διατάξεων του άρθρου 70 παρ. 41 του Κ.Φ.Δ., με ισχύ από 28/03/2023, πράξη επιβολής προστίμου που εκδόθηκε για οίκοθεν υποβληθείσα εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, **ακυρώνεται** εφόσον η διαφορά μεταξύ του ποσού φόρου (προς καταβολή) που προέκυψε από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2 και παρ. 3 του Κ.Φ.Δ. και του ποσού φόρου (προς καταβολή) που είχε προκύψει από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οικείας αρχικής δήλωσης είναι έως 100,00 €.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι η προσβαλλόμενη **Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών** που κοινοποιήθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα με το με αριθμό πρωτοκόλλου/07-11-2022 έγγραφο, **πρέπει να ακυρωθεί**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την **ακύρωση** της προσβαλλόμενης **Απόφασης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών** για το **φορολογικό έτος 2015** (αριθμός, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/1/07-11-2022, αριθμός και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/07-11-2022).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

Η Απόφαση Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων (αριθμός, γραμμή και ημερομηνία χρηματικού καταλόγου/...../07-11-2022, αριθμός και ημερομηνία τριπλοτύπου βεβαίωσης/07-11-2022):

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 για οίκοθεν υποβολή εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (αριθμός δήλωσης/04-11-2022)	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

Σημείωση:

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