



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02-06-2026

Αριθμός απόφασης: 2380

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της με Α.Χ.Κ. και Α.Τ.Β. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία θεωρείται ότι κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** (δεδομένου ότι δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η σχετική πράξη επιβολής προστίμου) 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 τη με Α.Χ.Κ. και Α.Τ.Β. πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 1 του Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 17-11-2020, της με αριθμό 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών ισχυριζόμενος ότι ναι μεν υπέβαλε εκπρόθεσμα την 17-11-2020, από κοινού με τη σύζυγό του, τη με αριθμό 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά κύριας σύνταξης της συζύγου του, τα οποία έλαβε η τελευταία το έτος 2017 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό/ασφαλιστικό της φορέα το έτος 2018 με τη βεβαίωση συντάξεων της περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2016 (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2018), αλλά η σε βάρος του επιβολή του προσβαλλόμενου προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης είναι μη νόμιμη, καθώς σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 77 του Ν. 4916/2022 (Α' 65) και ερμηνεύεται με τη με αριθμό Ε. 2053/21-07-2022 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, τα πρόστιμα του άρθρου αυτού 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 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 (2016), 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 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (17-11-2020), 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, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1034/07-03-2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β' 759/09-03-2017) αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013, ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), 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..

Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

...».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1094/28-06-2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013» (ΦΕΚ Β' 2239/29-06-2017) αναφέρεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 17^η Ιουλίου 2017.

2. ...

3. ...».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1106/14-07-2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013» (ΦΕΚ Β' 2437/17-07-2017) αναφέρεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ. 1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17-07-2017, **παρατείνεται μέχρι την 21^η Ιουλίου 2017.**

2. ...

3. ...».

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 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (17-11-2020), 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, βάσει των προπαρατεθεισών διατάξεων, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016 ήταν η **21^η-07-2017.**

Επειδή, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1068/12-04-2018 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» (ΦΕΚ Β' 1319/17-04-2018) ορίζεται ότι:

«...

Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

...

5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, 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. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α΄ 206/04-11-2022), με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και κωδικοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, και οι ίδιου περιεχομένου διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του προϊσχύσαντος ΚΦΔ (Ν. 4174/2013, ΦΕΚ Α΄ 170/26-07-2013), όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2016), 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

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 ...,

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 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 των παρ. 1 και 7 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:

«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:

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 τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 84 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των Ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.».

Επειδή, στη με αριθμό Ε. 2053/21-07-2022 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διευκρινίσεις για την μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον προς καταβολή ποσό, σε σχέση με την αρχική δήλωση, δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ» αναφέρεται ότι:

«...

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), εφεξής ΚΦΔ, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του Ν. 4916/2022 (Α' 65) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2022 (σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου), τα πρόστιμα του άρθρου 54 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.

...

4. Προκειμένου να εξεταστεί η επιβολή ή όχι του πρόστιμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ σε υποβληθείσα εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, αυτή συγκρίνεται με την αρχικώς και εμπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος. Ως αρχική δήλωση νοείται και η τυχόν τροποποιητική ή τροποποιητικές που έχουν υποβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, αφού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ΚΦΔ, στην περίπτωση αυτή η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής. Στην περίπτωση υποβολής περισσότερων εκπρόθεσμων τροποποιητικών για το ίδιο φορολογικό έτος, οι διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ αυτές, εφαρμόζονται για όλες τις τροποποιητικές δηλώσεις, εφόσον αθροιστικά το ποσό του φόρου που προκύπτει δεν υπερβαίνει τα 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση. ...

...

5. ... οι ανωτέρω διατάξεις εφαρμόζονται και για πρόστιμα που επιβάλλονται από τις 28/03/2022 και έπειτα, ανεξαρτήτως του χρόνου υποβολής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και του φορολογικού έτους που αυτή αφορά, δηλαδή ακόμα και εάν η υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης έγινε πριν την ημερομηνία αυτή (28/03/2022) ή αφορά σε προηγούμενο φορολογικό έτος, εφόσον κατά την ανωτέρω ημερομηνία δεν έχει ήδη εκδοθεί πράξη επιβολής προστίμου.

...

8. Δεδομένου ότι με τις υπόψη διατάξεις, η επιβολή του προστίμου γίνεται μόνο όταν το επιπλέον προς καταβολή ποσό υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ, **δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν από την υποβολή της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης δεν προκύπτει ποσό προς καταβολή. Συνεπώς, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, χωρίς να απαιτείται να εξεταστεί το όριο των εκατό (100) ευρώ, στις κάτωθι περιπτώσεις:**

- η αρχική δήλωση είναι χρεωστική και με την τροποποιητική μειώνεται το χρεωστικό υπόλοιπο,
- η αρχική δήλωση είναι χρεωστική και με την τροποποιητική προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο,
- η αρχική δήλωση είναι μηδενική και με την τροποποιητική προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο,
- η αρχική δήλωση είναι πιστωτική και με την τροποποιητική αυξάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο,
- η αρχική δήλωση είναι μηδενική και με την τροποποιητική παραμένει μηδενική.

...».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου (Internet), από κοινού με τη σύζυγό του,

α) **εμπρόθεσμα**, την 29-06-2017, τη με αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 βάσει της οποίας εκδόθηκε την 29-06-2017 (ήτοι αυθημερόν) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (Α.Χ.Κ.) του οικείου φορολογικού έτους (2016) του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 455,67€,

β) **εκπρόθεσμα**, την 28-12-2017, τη με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, βάσει της οποίας εκδόθηκε την 28-12-2017 (ήτοι αυθημερόν) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του οικείου φορολογικού έτους (2016) του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 455,67€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 455,67€, ήτοι **δεν προέκυψε διαφορά φόρου**, και

γ) **εκπρόθεσμα**, την 17-11-2020, τη με αριθμό 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, **προκειμένου να δηλώσει αναδρομικά κύριας σύνταξης της συζύγου του φορολογητέου ποσού ύψους 33,75€ που έλαβε η τελευταία το έτος 2017 και τα οποία αναρτήθηκαν από τον αρμόδιο συνταξιοδοτικό/ασφαλιστικό της φορέα το έτος 2018 με τη βεβαίωση συντάξεων της περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2016 (έτος έκδοσης βεβαίωσης 2018), συμπεριλαμβάνοντας στους σχετικούς κωδικούς 304, 314 και 316 του εντύπου Ε1 αυτής ποσά ύψους 33,75€ (φορολογητέο ποσό), 6,75€ (φόρος που αναλογεί) και 6,65€ (φόρος που παρακρατήθηκε), βάσει της οποίας εκδόθηκε την 17-11-2020 (ήτοι αυθημερόν) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του οικείου φορολογικού έτους (2016) του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 455,67€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 455,67€, ήτοι **δεν προέκυψε διαφορά φόρου**.**

Επειδή, συνεπεία εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω (2^{ης}) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος με την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών

πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 1 του Ν. 5104/2024).

Επειδή, υπό το πρίσμα των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) και της με αριθμό Ε. 2053/21-07-2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ και βάσει των πραγματικών περιστατικών της κρινόμενης υπόθεσης:

α) η με αριθμό αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και ήταν χρεωστική, δεδομένου ότι προσδιορίστηκε ποσό φόρου προς καταβολή,

β) η με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα (πρώτη εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση) και βάσει αυτής το χρεωστικό υπόλοιπο δεν μεταβλήθηκε (παρέμεινε το ίδιο), οπότε και δεν προέκυψε διαφορά φόρου, και

γ) με τη με αριθμό 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, η οποία υποβλήθηκε μετά το τέλος του φορολογικού έτους 2018 στο πλαίσιο αναδρομικών κύριας σύνταξης που εισπράχθηκαν στο έτος 2017 και αφορούν στο φορολογικό έτος 2016 με έτος έκδοσης της σχετικής βεβαίωσης το έτος 2018, ήτοι εκπρόθεσμα (δεύτερη εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση συνεπεία της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος το προσβαλλόμενο πρόστιμο), το χρεωστικό υπόλοιπο επίσης δεν μεταβλήθηκε (παρέμεινε το ίδιο), οπότε και δεν προέκυψε διαφορά φόρου, γεγονός που συνεπάγεται τη μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) για την εν λόγω εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση [χωρίς μάλιστα να απαιτείται να εξεταστεί το όριο των εκατό (100) ευρώ σε σχέση με την αρχική εμπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση, λαμβάνοντας υπόψη αθροιστικά το ποσό του φόρου που προκύπτει από όλες τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις του φορολογικού έτους 2016, δεδομένης, εν προκειμένω, της υποβολής δύο (2) εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων για το ίδιο φορολογικό έτος (2016)].

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων, στην υπό κρίση περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω με αριθμό 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, το σχετικό επιβληθέν σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 1 του Ν. 5104/2024) ποσού ύψους 100,00€ πρέπει να διαγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της με Α.Χ.Κ. και Α.Τ.Β. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Φορολογικό έτος 2016 (Φορολογική περίοδος από 01-01-2016 έως 31-12-2016)

**Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 & 2 του Ν. 4987/2022 (και ήδη
άρθρου 53 παρ. 1 του Ν. 5104/2024)**

λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό 2^{ης}

τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους
2016

0,00€

[ακύρωση της με Α.Χ.Κ. και Α.Τ.Β. πράξης
επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη
άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2016 της
Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών]

(ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα
απόφαση 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**

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.