



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/09/2023

Αριθμός Απόφασης: 1234

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604550

E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της με αριθμό Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας 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 τη με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της κατάστασης εκπρόθεσμων υποβολών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος της ΓΔΗΛΕΔ.

Ειδικότερα, σύμφωνα με το αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά ο εργοδοτικός φορέας, που αναρτήθηκε το έτος 2019 στο πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε., ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2018 αναδρομικά μισθών του φορολογικού έτους 2017, ποσού 441,38 €.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων, κατά την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης προκειμένου να δηλώσει τα εν λόγω αναδρομικά, διαπίστωσε ότι ο ως άνω εργοδοτικός φορέας ανάρτησε στο πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε. νέο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών για το φορολογικό έτος 2017 με την προσθήκη τακτικών αποδοχών ποσού 1.239,11 €.

Για το ανωτέρω ποσό ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις την με αριθμό (2η) τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017, προσθέτοντας το ποσό των 1.239,11 € στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του.

Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε στις την με αριθμό (3η) τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017, προκειμένου να δηλώσει τα ως άνω αναδρομικά μισθών.

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επέβαλε σε βάρος του προσφεύγοντος το ως άνω πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό (2ης) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (σχετ. η με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους, ως αυτολεξεί αναφέρει:

«Ζητώ την ακύρωση της παραπάνω πράξης με την οποία μου καταλογίσθηκε πρόστιμο εκατό (100) ευρώ διότι όταν προσπάθησα να υποβάλω τροποποιητική δήλωση για αναδρομικά του φορολογικού έτους 2017 ύψους 441.38 όπως εμφανίζονται στη σχετική βεβαίωση φορολογικού έτους 2018 το πληροφοριακό σύστημα δεν μου το επέτρεπε αναγράφοντας ακριβώς «οι προσυμπληρωμένοι κωδικοί έχουν τροποποιηθεί λόγω λήψης νέων αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών μετά την οριστικοποίηση της προηγούμενης δήλωσής σας. Θα πρέπει να υποβάλετε τροποποιητική δήλωση και στη συνέχεια δήλωση αναδρομικών», χωρίς καμία ενημέρωσή μου.

Κατόπιν υπέβαλα την με αριθ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017 η οποία κρίθηκε εκπρόθεσμη.

Από τα παραπάνω προκύπτει σαφώς ότι ο ασφαλιστικός φορέας τροποποίησε - άλλαξε το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαίωσης αποδοχών για το έτος 2018 μετά την υποβολή της εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός μου, χωρίς να λάβω ενημέρωση όπως προβλέπεται με την απόφαση Α. 1201/2019 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με την οποία παραγγέλλει ρητά στους φορείς να ενημερώνουν υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει εκδοθεί νέα βεβαίωση αφού το βάρος της απόδειξης έχει η φορολογική αρχή που οφείλει να ζητήσει πληροφορίες από τον φορέα αν και πως ενημέρωσε τον φορολογούμενο προκειμένου να επιβάλει ή να μην επιβάλει πρόστιμο.

Επίσης προκύπτει από σαφείς ρητές εντολές, οδηγίες και εγκύκλιες αποφάσεις της ΑΑΔΕ ότι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διόρθωσης της βεβαίωσης από τον αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση έκδοσης και χορήγησης βεβαίωσης εισοδημάτων από μισθωτή υπηρεσία κλπ και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, θεωρούνται εμπρόθεσμες χωρίς πρόστιμα και λοιπές επιβαρύνσεις.

Ύστερα από όσα αναφέρθηκαν παραπάνω στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης που επιτάσσει την επιβολή κυρώσεων και προστίμων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα και τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι το κρινόμενο πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 να ακυρωθεί».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 18** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου....».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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....».

Επειδή, στην **ΠΟΛ.1045/07-03-2018** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 881) 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 2017» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«**Άρθρο 5**

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από

μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2017, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

2. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες, τα Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά όποιος παρακρατεί φόρο υποβάλλουν υποχρεωτικά τα παραπάνω στοιχεία της παρ. 1.».

Επειδή, στην Α.1041/29-01-2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 353) όπως τροποποιήθηκε με την Α.1201/2019 με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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....

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διόρθωσης της βεβαίωσης αποδοχών/ αμοιβών/ εισοδημάτων από τον αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση έκδοσης και χορήγησης βεβαίωσης εισοδημάτων από μισθωτή εργασία, συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, κ.λπ. και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. χωρίς πρόστιμα και τόκους εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον φορέα. Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. εκπρόθεσμα ή διορθώνεται βεβαίωση από τον φορέα, τότε ο φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει εκδοθεί βεβαίωση και συνεπώς έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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:

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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),...».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του TAXIS, ο προσφεύγων στις 21-04-2023 εξόφλησε το πρόστιμο ύψους 100,00 € που του επιβλήθηκε με την με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

Επειδή, ο προσφεύγων έλαβε γνώση με την ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών το έτος 2019 για αναδρομικά μισθών που έλαβε από τον εργοδοτικό του φορέα (ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΣ ΕΘΝΙΚΟΣ ΦΟΡΕΑΣ ΚΟ). έτους στο οποίο αναρτήθηκε η σχετική βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδοτικό του φορέα, ήτοι μέχρι τις 31-12-2019.

Επειδή, ο αρμόδιος εργοδοτικός φορέας

Επειδή, ο προσφεύγων όφειλε να προβεί στη δήλωση των εν λόγω αναδρομικών ποσών φορ. έτους 2017 μέχρι το τέλος του φορολογικού (ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΣ ΕΘΝΙΚΟΣ ΦΟΡΕΑΣ ΚΟ) δεν ενημέρωσε, ως όφειλε, τον προσφεύγοντα για το νέο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών φορολογικού έτους 2017 που απέστειλε ηλεκτρονικά και ανάρτησε στο πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε., μετά την υποβολή και οριστικοποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017 του προσφεύγοντος.

Επειδή, στην έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ αναφέρεται αυτολεξεί, μεταξύ άλλων, ότι:

«Από τα στοιχεία του φακέλου του φορολογούμενου στο τμήμα εισοδήματος και κατόπιν ελέγχου εκκαθαριστικών ηλεκτρονικών βεβαιώσεων αποδοχών που αφορούν εισοδήματα για το φορ. Έτος 2017 προκύπτει ότι **κακώς καταλογίστηκε το πρόστιμο** του άρθρου 54 του ν 4987/2022 διότι υποβλήθηκαν δηλώσεις εντός του έτους εκδόσεως των αναδρομικών βεβαιώσεων αποδοχών.

Το πρόστιμο καταλογίστηκε διότι άλλαξε η βεβαίωση αποδοχών - τακτικές για το ίδιο το έτος και όχι τα αναδρομικά διαφορά 1^{ης} και 2^{ης} εκκαθάρισης.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι θα πρέπει να ακυρωθεί η με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, κρίνεται βάσιμος και επομένως, γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της με αριθμό Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Η με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ **0,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.