



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 04-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1508

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/2024 Φ.Ε.Κ./Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. 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 Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού, κατά της με αριθ.,

Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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 την με αριθ., Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 του Ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθ. καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 2 του Ν.4987/2022 που επιφέρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του Ν.4987/2022.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και ακολούθως υπέβαλε εκπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την οποία: α) καταχώρησε το ποσό των **1.006,11 ΕΥΡΩ** στον κωδ. **661** (Επιδόματα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ. , ΓΕΝΕ, ΕΤΑΠ - ΜΜΕ) και β) καταχώρησε το ποσό των **2.757,12 ΕΥΡΩ** στον κωδ. **727** (δαπάνη για τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής. Με την εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία μειώθηκε το αρχικό πιστωτικό υπόλοιπο από **642,88 ΕΥΡΩ** σε **421,53 ΕΥΡΩ**. Απόρροια της εκπρόθεσμης υποβολής της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ήταν η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη για τον ακόλουθο λόγο:

- Η τροποποιητική δήλωση αφορούσε την καταχώρηση του επιδόματος ανεργίας που έλαβε από τον πρώην ΟΑΕΔ. Η ίδια υπέβαλε την αρχική δήλωση τις πρώτες ημέρες, όμως όταν υπέβαλε τη δήλωση ο ΟΑΕΔ δεν είχε στείλει τα σχετικά αρχεία στο TAXIS και έτσι δεν εμφανιζόταν το επίδομα στην εικόνα «Ενημέρωση Βεβαίωσης Αποδοχών» και δεν ήταν προσυμπληρωμένο στη δήλωση. Όταν σε μεταγενέστερο χρόνο επανήλθε, για άσχετο λόγο, στη φορολογική της δήλωση και διαπίστωσε το λάθος φρόντισε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση. Με την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου αισθάνεται ότι τιμωρείται γιατί είναι συνεπής.

Αναφορικά με τον ανωτέρω ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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, στις παρ. 1 και 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται «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..... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1156/2020 ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του

άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 29η Ιουλίου 2020» και σύμφωνα με την Α.1196/2020 ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00».

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1, 6 και 7 της Α.1025/2020 (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) διευκρινίζεται 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. Ειδικά για τις περιπτώσεις καταβολής μερισμάτων σε φυσικά πρόσωπα από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με απλογραφικά βιβλία, ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η προηγούμενη μέρα της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ν.π. και νομικών οντοτήτων.....».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 4 της Α.1070/2020 (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: «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. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 ορίζεται 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), ... Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

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 οριζόμενα στην Ε.2053/2022, 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» διευκρινίζεται ότι: « ...9. Επίσης, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αφού όμως προηγουμένως έχει εξεταστεί και διαπιστωθεί ότι το επιπλέον προς καταβολή ποσό δεν υπερβαίνει το όριο των εκατό (100) ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση, στις παρακάτω περιπτώσεις: ... • η αρχική δήλωση

είναι πιστωτική και με την πρώτη τροποποιητική μειώνεται το πιστωτικό ποσό άνω των εκατό (100) ευρώ ή προκύπτει χρεωστικό ποσό έως εκατό (100) ευρώ, ενώ το αρχικό πιστωτικό ποσό δεν έχει επιστραφεί στον φορολογούμενο ή δεν έχει συμψηφιστεί με οφειλές του, καθώς στην περίπτωση αυτή το επιπλέον ποσό που προκύπτει προς καταβολή δεν υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ.».

Επειδή, η Δημόσια Υπηρεσία Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού Απέστειλε στοιχεία στο TAXIS για τα ποσά που έλαβε η προσφεύγουσα από αυτήν στις και ώρα, ήτοι μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, εκ μέρους της προσφεύγουσας. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα την ίδια χρονιά και μόλις λίγες μέρες αργότερα από την προαναφερόμενη ανάρτηση της Δημόσιας Υπηρεσίας Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού την με αριθμό καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την οποία όμως δήλωσε όχι μόνο τις αποδοχές που έλαβε από τη Δημόσια Υπηρεσία Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού ύψους 1.006,11 ΕΥΡΩ (κωδ 661), όπως ισχυρίζεται, αλλά και τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής ύψους 2.757,12 ΕΥΡΩ (κωδ 727), στοιχείο που είχε στη διάθεση της όταν υπέβαλε την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Δεδομένου όμως ότι η δήλωση του ποσού της τοκοχρεολυτικής απόσβεσης δανείων δεν επηρέασε την τελική εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, αλλά η εκκαθάριση επηρεάστηκε μόνο από τη δήλωση των αποδοχών που έλαβε από τη Δημόσια Υπηρεσία Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού η υπό εξέταση τροποποιητική δήλωση, βάσει των προαναφερομένων θεωρείται εμπρόθεσμη και συνεπώς δεν έπρεπε να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. / (Ελενxis) ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της υπ. αριθ., Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ., Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	100,00€	0,00€

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.