



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02.07.2024

Αριθμός απόφασης: 2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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 (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **01.04.2024** ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό/2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **01.04.2024** ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, 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 υπ' αριθ. /2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 28.02.2024 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019. Η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2019 τακτικές αποδοχές από τον ΕΦΚΑ ποσού 718,16 ευρώ που αφορούσαν το έτος 2019 και τις οποίες δεν είχε συμπεριλάβει στην αρχική του δήλωση με ημερομηνία υποβολής την 16.07.2020, διότι η ανάρτησή τους στην εικόνα αποδοχών από τον οικείο φορέα έγινε σε ημερομηνία μεταγενέστερη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του προστίμου που του επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 28.02.2024 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, ισχυριζόμενος ότι σύμφωνα με την προσκομιζόμενη βεβαίωση του e-ΕΦΚΑ, το αρχείο αναρτήθηκε στις 17.07.2020, ημερομηνία κατά την οποία ως υπόχρεος είχε ήδη υποβάλει εμπρόθεσμα την αρχική του δήλωση με τα ήδη προσυμπληρωμένα ποσά. Τονίζει δε ότι ουδέποτε έλαβε ενημέρωση για αυτή την ανάρτηση ώστε να προβεί σε τροποποιητική δήλωση. Επιπροσθέτως, αναφέρει ότι η παρούσα προσφυγή συνδέεται άμεσα με την υποβληθείσα με αριθ. πρωτ. /2024 ενδικοφανή προσφυγή του, με την οποία είχε αιτηθεί τη διαγραφή των προσαυξήσεων με τις οποίες επιβαρύνθηκε ο κύριος φόρος που προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησης /28.02.2024 (αριθ. δήλωσης /2024) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 – Υποβολή φορολογικής δήλωσης του Ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου

από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 – Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης του Ν.4987/2022, 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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 – Διαδικαστικές παραβάσεις 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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση [...]

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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων [...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 – Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου του Ν.4172/2013, 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 [...]

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 της παρ. 1 της Α.1156/2020 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2681/01.07.2020) 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». **Επειδή**, με το άρθρο 72 παρ. 58 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28η Αυγούστου 2020».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της Α.1196/2020 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3581/28.08.2020), με θέμα παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 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 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 ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019 ήταν η **31.08.2020** και η υποβολή της αρχικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την **16.07.2020**, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

Επειδή η υποβολή της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 28.02.2024 1^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, έγινε **μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής**.

Επειδή, εν τούτοις, με την υπ' αριθ. Α. 1025/2020 Απόφαση 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 2019» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται 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 [...] 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 το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση [...]

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 13 η Μαρτίου 2020 [...]

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον ΕΦΚΑ στο ΟΠΣ taxis, για τις τακτικές αποδοχές ύψους 718,16 ευρώ του προσφεύγοντος, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι **μετά την 13^η Μαρτίου 2020**, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2019 που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα σύμφωνα με την προσκομιζόμενη βεβαίωση του ασφαλιστικού φορέα (e – ΕΦΚΑ) δεν χορηγήθηκε βεβαίωση σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή στον προσφεύγοντα, όπως προβλεπόταν βάσει της ΠΟΛ.1025/2020, ώστε ο τελευταίος να ενημερωθεί εγκαίρως και να είναι σε θέση να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση και το επίδομα ασθενείας που του καταβλήθηκε το έτος 2019 υποβλήθηκε από το φορέα στο TAXIS και αναρτήθηκε για πρώτη φορά την 17.07.2020, ήτοι μετά την υποβολή από τον προσφεύγοντα της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων και υπό το φως των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, καθώς και σύμφωνα με την υπ' αριθ./27.06.2024 Απόφαση της Υπηρεσίας μας επί της με αριθ. πρωτ./01.03.2024 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος που ασκήθηκε κατά των προσφυγών με τις οποίες επιβαρύνθηκε ο κύριος φόρος που προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησης/28.02.2024 (αριθ. δήλωσης/2024) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, δε δύναται να εκληφθεί η με αριθμό καταχώρησης 101304 και ημερομηνία υποβολής 28.02.2024 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως, το πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κρίνεται ακυρωτέο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **01.04.2024** ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, και την ακύρωση της με αριθμό/2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Φορολογικό Έτος 2019

Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/28.02.2024 τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2019 : 0,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.