



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 16/07/2024

Αριθμός απόφασης: 2176

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312346

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 με ημερομηνία κατάθεσης **17.04.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της » με **Α.Φ.Μ.** , κατοίκου , οδός αριθμός , ΤΚ: κατά της υπ' αρθ'/4.3.24 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 §§ 1 & 2 του ν. 4987/22 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2019 που εκδόθηκε στα πλαίσια της υπ' αρ. και αριθμό ειδοποίησης/24.03.24 οίκοθεν υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ.έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 §§ 1 & 2 του ν. 4987/22 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2019 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 17.04.24 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 § 2 του ν.4987/22 και ειδικότερα λαμβάνοντας υπ' όψη στοιχεία αναφορικά με ποσά αποδοχών , τα οποία εισπράχθηκαν από την δικαιούχο το έτος 2019 και αναρτήθηκαν το έτος 2020 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 1.1.19 έως 31.12.19, εξέδωσε, κατόπιν υποβολής οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 την με αρθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού με την οποία προέκυψε μηδενικός φόρος αντί του ποσού επιστροφής 271,43 € που είχε προκύψει με την υποβολή της υπ' αρθ' και αρθ' ειδ. /15.05.20 αρχικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 . Στα πλαίσια της ως άνω έκδοσης η Φορολογική Αρχή , δεδομένου ότι υποβλήθηκε οίκοθεν εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση εισοδήματος για την φορολογική περίοδο 2019, εξέδωσε στις 04.03.24 την υπ' αρθ' Απόφαση Επιβολής Προστίμου με την οποία καταλόγισε πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §§ 1 & 2 ν. 4987/22 .

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενη ότι μετά την υποβολή από μέρους της της αρχικής δήλωσης εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 μεταβλήθηκαν οι ετήσιες αποδοχές της χωρίς ωστόσο η ίδια να λάβει γνώση αυτού ώστε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση δηλώνοντας μ' αυτή τις επί πλέον αποδοχές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67, παρ. 1 και 3 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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.....

3.Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 30^η Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν. 4987/22, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος, 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...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., ως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι: «1.α. Ο υπόχρεος σε

υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

...

2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται:

α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής,

γ) ο τρόπος υποβολής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 5 § 6 (Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων) του ν. 4987/22 ορίζεται ότι :

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2, 3 και 3Α, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της ή μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 32 του ν. 4987/22 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 διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το 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, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 54 (διαδικαστικές παραβάσεις) του ν. 4987/22 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)

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης 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 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,

γ)

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.»

Επειδή στο κεφάλαιο II παρ. 2 «Διαδικαστικές παραβάσεις» περ. β' της **ΠΟΛ 1252/2015** με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κ.Φ.Δ., αναφέρονται τα εξής:

«II ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

... 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

... β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και».

Επειδή, σύμφωνα με την **A.1196/2020** "Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και [...] του ν.4172/2013» Απόφαση του Υπ.Οικ. αναφέρεται ότι: «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 την **A.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») Απόφαση της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι: "Άρθρο 1 Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 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. Ηλεκτρονικά, μέσω διαδικτύου, υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής {.....}

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, αλλά εξαιτίας εκπρόθεσμης αποστολής αρχικού ή τροποποιητικού ηλεκτρονικού αρχείου στην Α.Α.Δ.Ε., μηνιαίου ή ετήσιου, από τον εργοδότη/ αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση, όπως και σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης έκδοσης, διόρθωσης και χορήγησης βεβαίωσης από υπόχρεο φορέα, όταν αυτή είναι απαραίτητη για την συμπλήρωση και την υποβολή δήλωσης, θεωρούνται **εμπρόθεσμες εφόσον υποβάλλονται εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις από τον φορέα.**

Προκειμένου να μην επιβληθούν πρόστιμα και να μην υπολογιστούν τόκοι, η υποβολή αυτών των τροποποιητικών δηλώσεων πραγματοποιείται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αρ. **Ε.2162/2020** εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «...Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου. Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

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 το 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 τη 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 ΑΑΔΕ), β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει), γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ.1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες, δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε., ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών, στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

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.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης. [...].

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή.

8. [...]. 9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 10. [...].».

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2019, η ανωτέρω προθεσμία της 30-06-2018, παρατάθηκε διαδοχικά με την υπ' αριθ. Α./2020 μέχρι την 31/08/2020 και συνεπώς η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2019 ήταν μέχρι 31-08-20.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι ο εργοδότης της προσφεύγουσας (ΑΦΜ:.....) την 28.05.20 και ώρα 19:11:56, μετά την υποβολή από την προσφεύγουσα στις 15.05.20 της αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ανήρτησε στο taxisnet της Α.Α.Δ.Ε. νέα βεβαίωση αποδοχών, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε επιπλέον τακτικές αποδοχές, ποσού 1.578,36 € για το φορολογικό έτος 2019 ποσό, που δεν περιλαμβανόταν στην αρχική βεβαίωση που είχε αναρτηθεί στην Α.Α.Δ.Ε., όταν υπεβλήθη εμπρόθεσμα η αρχική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους.

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της με αριθ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«...δεδομένου ότι ούτε στο νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή [...] είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται **εξαίτιας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων**, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών-συντάξεων. [...] γ) [...].»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει ότι :

α) Η προσφεύγουσα ενημερώθηκε μέσω της εφαρμογής e - Κοινοποιήσεις της my AADE στις 29.01.2024 και ώρα 09:23:41 με το ακόλουθο μήνυμα στο οποίο αναφέρονται επακριβώς τα ακόλουθα :

«Σας ενημερώνουμε ότι με την ολοκλήρωση σχετικών διασταυρώσεων για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2019 (Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων έτους 2020), διαπιστώθηκε ότι έχετε δηλώσει ανακριβώς Αποδοχές/Συντάξεις που αφορούν στο εν λόγω έτος.

Παρακαλούμε να ανατρέξετε στη Βεβαίωση Αποδοχών/Συντάξεων έτους έκδοσης 2020 και, με βάση αυτή, να υποβάλετε την απαραίτητη Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, ώστε να εκπληρωθεί η φορολογική σας. »

β) Η προσφεύγουσα ενημερώθηκε εκ νέου μέσω της εφαρμογής e - Κοινοποιήσεις της my AADE στις 21.02.24 και ώρα 11:20:47 με δεύτερο μήνυμα στο οποίο αναφέρονται επακριβώς τα ακόλουθα :

« Σε συνέχεια προηγούμενης ενημέρωσης, σας υπενθυμίζουμε ότι επίκειται η έκδοση από τη Φορολογική Διοίκηση των σχετικών πράξεων και η επιβολή των προβλεπόμενων κυρώσεων για Αποδοχές/Συντάξεις που αφορούν το έτος 2019 (Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων έτους 2020) και έχετε δηλώσει ανακριβώς.

Παρακαλούμε να ανατρέξετε στη Βεβαίωση Αποδοχών/Συντάξεων έτους έκδοσης 2020 και, με βάση αυτή, να υποβάλετε την απαραίτητη Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, ώστε να εκπληρωθεί η φορολογική σας υποχρέωση.»

Επειδή δεδομένου ότι η βεβαίωση αποδοχών με τα διορθωμένα ποσά αποδοχών που έλαβε η προσφεύγουσα αναρτήθηκε το έτος 2020, αυτή φέρονταν υπόχρεη προς υποβολή τροποποιητικής δήλωσης έως την **31.12.2020**.

Επειδή η Φορολογική Αρχή από την ηλεκτρονική κοινοποίηση της ενημέρωσης - ειδοποίησης η οποία συντελέστηκε την 21.02.24 και μετά την παρέλευση των δέκα (10) ημερών , ήτοι την 04.03.24 , κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 του ν. 4987/22 εξέδωσε την υπ' αρθ' ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 με την οποία προέκυψε μηδενικό ποσό φόρου αντί της αρχικού πιστωτικού φόρου ποσού 271,43 € που προέκυψε με την υποβληθείσα αρχική δήλωση του ιδίου φορολογικού έτους , επέβαλε με την προσβαλλόμενη πράξη καταλόγισε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω ανακριβούς δήλωσης.

Επειδή το πιστωτικό ποσό της αρχικής δήλωσης , ύψους 271,43 € , έχει ήδη επιστραφεί στην προσφεύγουσα από τις 17.07.20 και το ποσό της τροποποιητικής δήλωσης είναι μηδενικό η παράβαση αφορά πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης καθόσον το επιπλέον ποσό φόρου προς καταβολή υπερβαίνει τα 100,00 € (άρθρο 54 §2 τελ.εδάφιο ,Ε 2053/22)

Επειδή ωστόσο από τις διατάξεις του ΚΦΔ δεν υφίσταται διάταξη που να προβλέπει την επιβολή προστίμου λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης , αλλά λόγω εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης .

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει γνώση της ανάρτησης της νέας βεβαίωσης αποδοχών από τον εργοδότη της δεδομένου ότι είχε υποβάλει τη δήλωση της προγενέστερα της τροποποίησης της βεβαίωσης , και αυτή έλαβε γνώση για πρώτη φορά με τις από 21.02.24 και 04.03.24 ηλεκτρονικές ειδοποιήσεις της Δ.Ο.Υ., είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης έως την 31.12.24 και συνεπώς δεν υφίσταται παράβαση για μη υποβολή της δήλωσης.

Επειδή από τις αναφερθείσες διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης , η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα , δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνα με τα χρηστά ήθη , συνάγεται ότι το υπό κρίση πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του ΚΦΔ πρέπει να ακυρωθεί.

Κατόπιν αυτών

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 17.04.24 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της » με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της υπ' αριθ'/4.3.24 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 §§ 1 & 2 του ν. 4987/22 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2019 .

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4987/22

00,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

**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.