



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/08/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2332

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1069/4.3.2014 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.

4. Την με ημερομηνία **16/04/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, με αρ., κατά της με αριθμό/26-03-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την με αριθμό πρωτ. Ελεγκτής/16-04-2024/22-04-2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία 16/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/26-03-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμό/12-02-2024 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό/12-02-2024 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, κατόπιν ηλεκτρονικής ειδοποίησης που έλαβε από την ΑΑΔΕ στις 29/01/2024, με θέμα “Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. για αποδοχές φορ. έτους 2019”.

Με το ανωτέρω μήνυμα ο προσφεύγων ενημερώθηκε ότι κατόπιν διασταυρώσεων διαπιστώθηκε ότι έχει δηλώσει ανακριβώς τις Αποδοχές / Συντάξεις που αφορούν το φορολογικό έτος 2019 και κλήθηκε να ανατρέξει στη Βεβαίωση Αποδοχών / Συντάξεων έτους έκδοσης 2020 και, με βάση αυτή, να υποβάλει την απαραίτητη τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, ώστε να εκπληρωθεί η φορολογική του υποχρέωση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό της παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου σε συνδυασμό με την αρχή της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4987/2022:

«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 μέσα στην προθεσμία 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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με το με Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014, με θέμα “Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)”:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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. (Διευκρινίζεται ότι η εν λόγω διάταξη δεν έχει εφαρμογή στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες ο Κ.Φ.Δ. θα εφαρμοστεί από 1-1-2015, άρα και η εν λόγω διάταξη).

3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1083/2018 με θέμα “Τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται λόγω επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών από μισθωτή εργασία και συντάξεις”:

« [...] 5. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή επέστρεψε στον εργοδότη αποδοχές ως αχρεωστήτως καταβληθείσες, 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 στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα:

α) Στην περίπτωση της επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθεισών αποδοχών ή συντάξεων, δεν δύναται προ της ολοσχερούς εξόφλησης αυτών να εκδοθούν και να χορηγηθούν βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων προκειμένου για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προηγούμενων ετών.

β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας 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. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη προς συμψηφισμό παρακρατούμενοι και προκαταβληθέντες φόροι, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία παραγραφής για τον συμψηφισμό αυτών άρχεται από το τέλος του έτους χορήγησης της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών και όχι από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης, δεδομένου ότι πριν από την έκδοση της διορθωτικής βεβαίωσης δεν ήταν δυνατή η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης.

γ) Για την καταβολή του φόρου που προκύπτει από τυχόν χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και επόμενων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ.6 του άρθρου 67

του ν.4172/2013, ενώ για χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2014 (χρήση 2013) και προηγούμενων ισχύουν οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 10 του άρθρου 9 του ν.2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022:

«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, [...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α 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, [...].».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την με αριθμό/14-05-2020 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, δηλώνοντας στον κωδικό 301 του εντύπου Ε1, εισόδημα από μισθωτή εργασία ποσού 10.027,26 €. Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης, με την έκδοση της με αριθμό ειδοπ./14-05-2020 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους 321,73 €.

Επειδή, από τα στοιχεία του taxisnet προκύπτει ότι η εργοδότηρια εταιρία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ανάρτησε νέα βεβαίωση αποδοχών του προσφεύγοντος στις 30/05/2020, μεταγενέστερα της υποβολής της αρχικής δήλωσης, με σύνολο ακαθαρίστων αποδοχών 14.484,36 € και φορολογητέο ποσό 11.686,60 €.

Επειδή, ο προσφεύγων κατόπιν ενημέρωσης του στις 29/01/2024, με το ηλεκτρονικό μήνυμα της ΑΑΔΕ, για την ανακριβή υποβολή της δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, υπέβαλε άμεσα την με αριθμό/12-02-2024 1^η τροποποιητική δήλωση, διορθώνοντας το εισόδημά του από μισθωτή εργασία στο ορθό ποσό των 11.686,60 €. Η ως άνω δήλωση εκκαθαρίστηκε με την έκδοση της με αριθμό ειδοπ./12-02-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, από την οποία προέκυψε τελικό πιστωτικό ποσό 50,30 €.

Επειδή, συνεπεία της υποβολής της με αριθμό/12-02-2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης του προσφεύγοντος, η οποία χαρακτηρίστηκε ως εκπρόθεσμη, εκδόθηκε η με αριθμό/26-03-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, ποσού 100,00 €.

Επειδή, από την με αριθμό πρωτ. Elenxis/16-04-2024/22-04-2024 Έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση της τροποποίησης της βεβαίωσης αποδοχών του, φορολογικού έτους 2019, που έγινε από την εργοδότηρια εταιρία μεταγενέστερα της υποβολής της αρχικής του δήλωσης, ώστε να υποβάλει εμπρόθεσμα την 1^η τροποποιητική δήλωση, ήτοι έως τις 31/12/2020.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι η παράλειψη εμπρόθεσμης υποβολής της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης του προσφεύγοντος δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, οι ισχυρισμοί του πρέπει να γίνουν δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθμό/26-03-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/2024 Π.Ε.Π. άρθρου 54 ν.4987/2022

0,00 €

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.