



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/08/2024

Αριθμός Απόφασης: 2335

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

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

ε. Τη 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 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. Τη με ημερομηνία 29/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό/15-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Αναργύρων, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. η οποία ασκήθηκε 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 απόφασης/15-04-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/16-12-2022 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018.

Η ανωτέρω εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης έλαβε χώρα λόγω νέας ανάρτησης του Ε.Φ.Κ.Α. στην εικόνα αποδοχών του φορολογικού έτους 2018 του προσφεύγοντος, με την οποία διορθώθηκε το ποσό της κύριας σύνταξης από 6.066,75 ευρώ σε 6.663,77 ευρώ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να διαγραφεί η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, με τον ισχυρισμό ότι η εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν έγινε με δική του υπαιτιότητα, αφού η τροποποίηση του ποσού της κύριας σύνταξης στην εικόνα αποδοχών του έλαβε χώρα μετά την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της αρχικής του δήλωσης, την 14/06/2019. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επισυνάπτει εκτυπωμένη την εικόνα αποδοχών του για το φορολογικό έτος 2018, με ημερομηνία εκτύπωσης 29/11/2019, στην οποία δεν έχει διορθωθεί το ποσό της σύνταξης. Ισχυρίζεται επιπλέον ότι ο οικείος φορέας ανάρτησε το νέο ποσό σύνταξης μετά την 11/10/2022, ημερομηνία κατά την οποία υπέβαλε ηλεκτρονικά τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2019 και 2020 αλλά δεν εμφανίστηκε στο σύστημα διορθωμένη βεβαίωση αποδοχών για το φορολογικό έτος 2018. Σε κάθε περίπτωση ο οικείος φορέας προέβη σε ανάρτηση του διορθωμένου ποσού σύνταξης μετά την 30/06/2019, καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, με συνέπεια η εκπρόθεσμη υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης να μην επισύρει την επιβολή προστίμου δεδομένου ότι οφείλεται σε λάθος του εργοδότη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε την ημερομηνία υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/16-12-2022 τροποποιητικής δήλωσης, 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. Εκπρόθεσμη 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, όπως ίσχυε την ημερομηνία υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/16-12-2022 τροποποιητικής δήλωσης, 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 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων 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. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

[...]

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.

[...]

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 αποφάσεις Α.1211/2019 και Α.1302/2019 του Υφυπουργού Οικονομικών δόθηκαν παρατάσεις στην καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2018, αρχικά μέχρι την 29^η Ιουλίου 2019 και στη συνέχεια μέχρι την 30^η Ιουλίου 2019.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε την ημερομηνία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, 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 των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

[...]

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

[...]

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση Α.1009/2019 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 2018» 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, 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.

Υποχρέωση υπάρχει και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6 της παρούσας, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.

Η υποχρέωση αυτή δεν υπάρχει στις περιπτώσεις εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν περιλαμβάνονται στον Πίνακα κωδικοποίησης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα.

[...]

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 2018 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 28η Φεβρουαρίου 2019. 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.

2. Ως ημερομηνία υποβολής, κατά την ηλεκτρονική υποβολή, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρησης αυτών στο σύστημα υποβολής των σχετικών βεβαιώσεων του TAXISnet με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα - υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρησης.

3. Το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων δεν δύναται να υποβληθεί μετά το τέλος του αντίστοιχου έτους υποβολής του και η μη υποβολή του έως τότε επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.4174/2013).

[...]»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της διορθωμένης βεβαίωσης αποδοχών από τον Ε.Φ.Κ.Α. στο ΟΠΣ taxis, για το επιπλέον ποσό σύνταξης των 597,02 ευρώ που έλαβε ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2018, πραγματοποιήθηκε μετά την 29/11/2019, ήτοι μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης βάσει της ως άνω απόφασης Α.1009/2019, και επομένως το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2018 που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, την 14/06/2019.

Επειδή ωστόσο η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης έγινε εκπρόθεσμα, η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης ήταν σύννομη, κατά τα οριζόμενα των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ, πλην όμως υπό το πρίσμα της χρηστής διοίκησης και δεδομένου ότι δεν προκύπτει από τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ή τα στοιχεία του φακέλου ενημέρωσή του από τον φορέα που έκανε ετεροχρονισμένα τη διόρθωση του ποσού της σύνταξης για το φορολογικό έτος 2018, με αποτέλεσμα να είναι απαραίτητη η υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, δε δύναται να επιβληθεί η προβλεπόμενη από τον ν.4987/2022 κύρωση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη έγκαιρης ανάρτησης του επιπλέον ποσού σύνταξης των 597,02 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2018, από τον Ε.Φ.Κ.Α. προβάλλεται βάσιμα και ακυρώνεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της από 29/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ. 54 ν.4987/2022 (αρ. απόφασης/15-04-2024):
0,00 ευρώ

Το ως άνω πρόστιμο βεβαιώθηκε με Α.Τ.Β. /23-04-2024 και Α.Χ.Κ. /23-04-2024.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.