



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3049

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312350
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 4738/ 26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

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

3. Την αριθμ. 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 κατάθεσης 10/07/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της....., με ΑΦΜ , κατοίκου....., επί της οδούκατά της υπ' αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου με ημερομηνία βεβαίωσης 08/07/2024 , Γραμμή) για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό καταχώρησης....., τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/07/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της....., με ΑΦΜ η οποία υποβλήθηκε 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 ειδοποίησηςΠράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας τελικό χρεωστικό ποσό 413,14 ευρώ, αντί του χρεωστικού ποσού 268,48 ευρώ, που είχε προκύψει με την υποβληθείσα αρχική της δήλωση. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 26-02-2024, 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, που υπέβαλε η προσφεύγουσα, καθώς σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα έλαβε το έτος 2019 αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας από τον εργοδότη της με επωνυμία.....», με ΑΦΜ.....ποσού 597,75 ευρώ που αφορούσαν το έτος 2018.

Κατόπιν ηλεκτρονικού μηνύματος που εστάλη τον Ιανουάριο του 2024 στον προσωπικό λογαριασμό της προσφεύγουσας - taxisnet, προκειμένου να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η προσφεύγουσα προέβη στις 26/02/2024 στην υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης προσθέτοντας στις καθαρές αποδοχές της το ποσό των 597,75 ευρώ.

Μετά την έκδοση της ανωτέρω Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ εξέδωσε την υπ' αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου με την οποία επέβαλε πρόστιμο του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του προστίμου του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ., που επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης.....οποιητικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η μη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2018, δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα καθώς ο ΕΦΚΑ εκπρόθεσμα τροποποίησε τη βεβαίωση αποδοχών και πρόσθεσε αποδοχές χωρίς να την ειδοποιήσει.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης » του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.
β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.
γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 « Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης » του ΚΦΔ, 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 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 έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), 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, σύμφωνα με τη με αριθμό Α.1196/28-08-2020 Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών «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, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, έληγε την 31/08/2020 και η υποβολή της αρχικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2019, από την προσφεύγουσα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 10/06/2020, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών της.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2019 του TAXIS, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, έλαβε το φορολογικό έτος 2019 αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας από τον εργοδότη της με επωνυμία «ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΣ ΕΘΝΙΚΟΣ ΦΟΡΕΑΣ ΚΟ», με ΑΦΜ: ποσού 597,75 ευρώ που ανάγονται στο έτος 2018, και που αναρτήθηκαν την 30/10/2020, ήτοι μεταγενέστερα της ημερομηνίας λήξης υποβολής δηλώσεων φορολογικού έτους 2019.

Επειδή, κατόπιν ηλεκτρονικού μηνύματος που εστάλη τον Ιανουάριο του 2024 στον προσωπικό λογαριασμό της προσφεύγουσας - taxisnet, προκειμένου να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η προσφεύγουσα προέβη στις 26/02/2024 στην υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης προσθέτοντας στις καθарές αποδοχές της το ποσό των 597,75 ευρώ. Συνεπεία της ανωτέρω υποβληθείσας από την προσφεύγουσα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/26-02-2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος.».

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμό καταχώρησης/26-02-2024, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, η οποία έγινε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής, βάσει της με αριθμό Α. 1196/28-08-2020 Απόφασης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επέβαλε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις της παραγράφου 1 περ. β' του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής.

Επειδή, εν τούτοις, με τη με αριθμό 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 13ή Μαρτίου 2020. [...]».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον οικείο φορέα στο ΟΠΣ taxis, για αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, ύψους 597,75 ευρώ της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι την 30/10/2020 δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, που υπέβαλε εμπρόθεσμα η προσφεύγουσα, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της με αριθμό Α.1025/11-02-2020 Απόφασης, εγκαίρως την υπόχρεη μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση η τελευταία να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων και υπό το φως των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, δε δύναται να εκληφθεί η με αριθμό καταχώρησης/26-02-2024, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως το πρόστιμο του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κρίνεται ακυρωτέο. Συνακόλουθα, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 52 του Κ.Φ.Δ. για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου, δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/26-02-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ενημέρωσής της, από τον οικείο φορέα, ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθμό καταχώρησης/26-02-2024, υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα της φορολογουμένης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10/07/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜκαι την ακύρωση της υπ' αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2018

- Υπ'. αριθ..... Πρόστιμο του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. περί εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησηςτροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 (Α.Τ.Β. /08-07-2024) : 0,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.