



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3339

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου με ημερομηνία βεβαίωσης για εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 – Ν. 5104/2024 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00 ευρώ, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 (οίκοθεν δήλωση) για αποδοχές που έλαβε ο προσφεύγων από τον κατά το φορολογικό έτος 2019, για τις οποίες η σχετική βεβαίωση εκδόθηκε την

Ειδικότερα, με τη με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 50,62 ευρώ, αντί του πιστωτικού ποσού 445,76 ευρώ που είχε προκύψει με την υποβληθείσα αρχική του δήλωση, την 18/05/2020.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατόπιν εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής (οίκοθεν) 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, 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 ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2019 τακτικές αποδοχές από τον εργοδότη του με επωνυμία ποσού 2.091,42 ευρώ που αφορούσαν το έτος 2019.

Για το ανωτέρω πραγματικό εισόδημα που εισέπραξε ο προσφεύγων δεν προέβη σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3 και 67 του Ν. 4172/2013, με αποτέλεσμα η Φορολογική Διοίκηση να αποστείλει στον προσφεύγοντα σχετικό ενημερωτικό ηλεκτρονικό μήνυμα για την παρότρυνση υποβολής της απαιτούμενης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, εντός τασσόμενης προθεσμίας (01-03-2024), όπως προκύπτει από το με αρ. Πρωτ. ΔΕΑΦ έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης - Διεύθυνσης Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών – Τμήμα Α'. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη σχετική πρόσκληση της ΑΑΔΕ για την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, εντός της τασσόμενης προθεσμίας, την 01-03-2024, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ προχώρησε στην οίκοθεν υποβολή της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε σε βάρος του η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019.

Έπειτα, από την έκδοση της ανωτέρω Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ 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.

Ο προσφεύγων, 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, 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η μη υποβολή

τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2019, δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα καθώς ο ΕΦΚΑ εκπρόθεσμα τροποποίησε τη βεβαίωση αποδοχών και πρόσθεσε αποδοχές χωρίς να τον 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 από τον προσφεύγοντα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 18/05/2020, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του.

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 αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη (οίκοθεν) στην καταχώρηση της υπ' αριθμ., 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, και στην έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ήτοι μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής, βάσει της με αριθμό Α. 1196/28-08-2020 Απόφασης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επέβαλε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις της παραγράφου 1 περ. β' του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής, εκδίδοντας την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου.

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 τις τακτικές αποδοχές ύψους 2.091,42 ευρώ του προσφεύγοντος, 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 2019, που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της με αριθμό Α.1025/11-02-2020 Απόφασης, εγκαίρως τον υπόχρεο μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση ο τελευταίος 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, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και επομένως το πρόστιμο του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κρίνεται ακυρωτέο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ενημέρωσής του, 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, υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, κρίνεται ως εμπρόθεσμη ή, άλλως, ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογουμένου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

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

Φορολογικό Έτος 2019

- Υπ'. αριθ..... Πρόστιμο του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. περί εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2019 (Α.Τ.Β.): 0,00 ευρώ

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**

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.