



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26/03/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 759

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

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 ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. 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. Την από 02/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού Τ.Κ., κατά των από 21/11/2024 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02/12/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

Με την από 21/11/2024 1^η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 05/02/2024, της με αριθμό 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, προκειμένου να δηλωθεί στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ» επιπλέον ποσό ύψους 768,87€, όπως αυτό αναγράφεται στην αναρτηθείσα, για το φορολογικό έτος 2019 (ανάρτηση έως 31/12/2020), βεβαίωση αποδοχών του φορέα/εργοδότη με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ Με την εκκαθάριση της ως άνω 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 699,34€, έναντι προηγούμενου χρεωστικού υπολοίπου 482,44€, ήτοι διαφορά φόρου 216,90€.

Με την από 21/11/2024 2^η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 27/02/2024, της με αριθμό 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, προκειμένου να δηλωθεί στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ» επιπλέον ποσό ύψους 83,65€, όπως αυτό αναγράφεται στην αναρτηθείσα, για το φορολογικό έτος 2020 (ανάρτηση έως 31/12/2021), βεβαίωση αποδοχών του φορέα/εργοδότη με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ Με την εκκαθάριση της ως άνω 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου από την οποία δεν προέκυψε μεταβολή στο τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 699,34€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου και την απαλλαγή του από τις προσαυξήσεις λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ισχυριζόμενος ότι δεν έλαβε ειδοποίηση στο ηλεκτρονικό ταχυδρομείο ή σχετικό μήνυμα στο taxis για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης λόγω αλλαγής/μεταφόρτωσης νέων δεδομένων στη βεβαίωση αποδοχών για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή φόρου» του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), όπως ίσχυε για το κρινόμενο έτος, 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. [...]. 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 διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 18 του ν.4987/2022), 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. [...].».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 19 του ν.4987/2022), 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. [...].».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) και διευκρινίστηκε ότι 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 τις διατάξεις του άρθρου 53 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.5104/2024, 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) [...], β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος, [...] 7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής: α) [...] β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ, [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή ενδιάμεσου προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού. [...]».

Επειδή, στις διατάξεις της Α. 1070/31-03-2023 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», 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 [...] **Άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου [...]** 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.

Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής.

Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. μηνιαίο ή ετήσιο αρχείο, σύμφωνα με τις Α.1099/2019 (Β' 949), όπως ισχύει, ή Α. 1025/2020 (Β' 406) αποφάσεις, εκπρόθεσμα ή διορθώνεται αρχείο από οποιονδήποτε εργοδότη/φορέα, τότε ο εργοδότης/φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει αποσταλεί ηλεκτρονικά αρχείο και του χορηγεί και έντυπη βεβαίωση προκειμένου ο φορολογούμενος να λάβει γνώση ότι έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση, καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α. 1025/2020 απόφασης του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., 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. [...]».

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 1 της Α. 1196/27-08-2020 με θέμα «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», αναφέρεται 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 58 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 97 του ν. 4714/2020, ορίζεται ότι: «58. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του παρόντος Κώδικα των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28η Αυγούστου 2020. [...]».

Επειδή, στις διατάξεις της Α. 1118/26-05-2021 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», αναφέρεται ότι: «Άρθρο 1 Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, 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 [...] Άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου [...] 4. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. 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 ή με αποστολή με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής. Όταν αποστέλλεται εκπρόθεσμα στην Α.Α.Δ.Ε. μηνιαίο ή ετήσιο αρχείο, σύμφωνα με την απόφαση Α.1099/2019 (Β' 949), την Α.1101/2019 (Β' 948) ή την απόφαση Α.1035/2021 (Β' 797), όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση Α.1052/2021 (Β' 962), ή διορθώνεται αρχείο από οποιονδήποτε εργοδότη/φορέα, τότε ο εργοδότης/ φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει αποσταλεί ηλεκτρονικά αρχείο και του χορηγεί έντυπη βεβαίωση

προκειμένου ο φορολογούμενος να λάβει γνώση ότι έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση, καθόσον σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της απόφασης Α.1035/2021 (Β' 797) όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση Α.1052/2021 (Β' 962), 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. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019 ήταν η **28^η/8/2020** ενώ η προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης του ιδίου ως άνω έτους, για αναδρομικά που καταβλήθηκαν το έτος 2021 ήταν η **31^η/12/2021**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **Α.1025/04-02-2020** 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**», αναφέρεται 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 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 [...] **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. 1. Για το φορολογικό έτος 2019 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 13η Μαρτίου 2020.** [...] 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.1035/23-02-2021 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 2020», αναφέρεται 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 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. [...] **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. 1. 1. Για το φορολογικό έτος 2020 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 29/3/2021.** [...] 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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα, την υπ' αριθ./09-06-2020, αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, στην οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, στον κωδ. 301 του εντύπου Ε1 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ», ποσό τακτικών αποδοχών ύψους 18.839,42€, βάσει των εισοδημάτων που είχαν αναρτηθεί/προσυμπληρωθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του. Επί της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, με την οποία προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής 482,44€

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις για το φορολογικό έτος 2019, αμελλητί μετά τη σχετική ενημέρωσή του από τη φορολογική αρχή μέσω e-κοινοποίησης, ως εξής:

- Την υπ' αριθ./05-02-2024 (αριθ. ειδοποίησης:) 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, προκειμένου να δηλώσει στον κωδικό 301 του Εντύπου Ε1, το επιπλέον ποσό των 768,87€, που αφορούσε τακτικές αποδοχές καταβληθείσες από το φορέα/εργοδότη με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ Συνεπεία της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η από

21/11/2024 1^η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν.5104/2024.

- Την υπ' αριθ./27-02-2024 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, προκειμένου να δηλώσει στον κωδικό 301 του Εντύπου Ε1, το επιπλέον ποσό των 83,65€, που αφορούσε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, καταβληθείσες από το φορέα/εργοδότη με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ στο έτος 2021. Συνεπεία της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η από 21/11/2024 2^η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν.5104/2024.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και του πληροφοριακού συστήματος TAXISNET προκύπτουν τα κάτωθι:

- Η βεβαίωση αποδοχών για το ποσό των επιπλέον τακτικών αποδοχών, ύψους 768,87€, το οποίο δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, αναρτήθηκε από τον φορέα/εργοδότη στις 30/10/2020 και ώρα 09:05:55, ήτοι μετά την προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής αρχικών και τροποποιητικών δηλώσεων, φορολογικού έτους 2019, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και κατ' επέκταση μετά και την προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής των βεβαιώσεων αποδοχών και συντάξεων, βάσει της Α.1025/04-02-2020.
- Η βεβαίωση αποδοχών για το ποσό των αναδρομικών αποδοχών ύψους 83,65€ που έλαβε ο προσφεύγων εντός του έτους 2021 και αφορούσαν το φορολογικό έτος 2019, αναρτήθηκε από τον φορέα/εργοδότη την 1^η/3/2023 και ώρα 12:52:48, ήτοι μετά την προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων, φορολογικού έτους 2020 για αναδρομικές αποδοχές (31/12/2021), σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και κατ' επέκταση μετά και την προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής των βεβαιώσεων αποδοχών και συντάξεων, βάσει της Α.1035/23-02-2021.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων και υπό το φως των αρχών της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης, δε δύναται να εκληφθούν οι υπ' αριθ./05-02-2024 και/27-02-2024 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, ως εκπροθέσμως υποβληθείσες και επομένως τα πρόστιμα του άρθρου 53 του ν.5104/2024 για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων κρίνονται ακυρωτέα.

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 οι υπ' αριθ./05-02-2024 και/27-02-2024 υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, κρίνονται ως εμπρόθεσμες ή, άλλως, ως εκπρόθεσμες χωρίς υπαιτιότητα του φορολογουμένου.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 02/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση

των από 21/11/2024 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τη διαγραφή των προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής φόρου του άρθρου 52 του ν. 51041/2024.

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

Φορολογικό Έτος 2019

Πρόστιμο άρθρου 53 του ν.5104/2024 (βάσει της υπ' αριθ./05-02-2024 1ης τροποποιητικής δήλωσης ΦΕ 2019)

- Ποσό καταλογισμού: 0,00 €

Πρόστιμο άρθρου 53 του ν.5104/2024 (βάσει της υπ' αριθ./27-02-2024 2ης τροποποιητικής δήλωσης ΦΕ 2019)

- Ποσό καταλογισμού: 0,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.