



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-08-2024

Αριθμός απόφασης: 2289

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312349

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από 03-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατοίκου, Τ.Κ., κατά α) της με ημερομηνία έκδοσης 04-03-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, βάσει της από 04-03-2024 και με αριθμό οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, και β) της με αριθμό/04-03-2024 πράξης

επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, η οποία εκδόθηκε την 04-03-2024, βάσει της από 04-03-2024 και με αριθμό/2024 οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 700,49€ έναντι μηδενικού αρχικού ποσού φόρου.

B. Με τη με αριθμό/04-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 04-03-2024, της με αριθμό/2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.

Ιστορικό

Την 08-07-2020, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμό/2020 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 301 [«Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ. (εκτός περ. 2, 3)»] του εντύπου Ε1 αυτής το σύνολο του εισοδήματός της από μισθωτή εργασία ποσού ύψους 25.008,54€. Από την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε την 08-07-2020 η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα μηδενικό ποσό φόρου.

Ακολούθως, την 04-03-2024, η Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ΚΦΔ και, ειδικότερα, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία αναφορικά με ποσό εισοδήματος ύψους 1.854,28€, το οποίο, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών (φορολογικού) έτους 2019 του Taxisnet, βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς έως 31-12-2020, αφορά παροχές (τακτικές αποδοχές) που εισέπραξε η προσφεύγουσα το έτος 2019 από τον Ε.Φ.Κ.Α. (Α.Φ.Μ.) [σχετικός ο κωδικός 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ. (εκτός περ. 2, 3)» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019], εξέδωσε την προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου

υπόχρεου (Α.Χ.Κ. .../.....) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, βάσει της με αριθμό .../2024 οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 700,49€ έναντι μηδενικού αρχικού ποσού φόρου.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στην ΑΑΔΕ έως 31-12-2020 εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις και αναδρομικά σε διάφορους δικαιούχους, η προσφεύγουσα έλαβε το έτος 2019 τακτικές αποδοχές από τον Ε.Φ.Κ.Α. (Α.Φ.Μ.) ποσού ύψους 1.854,28€ που αφορούσαν στο φορολογικό έτος 2019. Το εν λόγω ποσό δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους (2019), η οποία, όπως ήδη αναφέρθηκε, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα την 08-07-2020, διότι η ανάρτησή του στην εικόνα αποδοχών (φορολογικού) έτους 2019 του Taxisnet από τον ως άνω αρμόδιο φορέα έλαβε χώρα σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ανωτέρω υποβολής, και συγκεκριμένα την 30-10-2020. Μετά τον προσδιορισμό για την προσφεύγουσα, βάσει της εκκαθάρισης της εν λόγω οίκοθεν υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2019, του φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 700,49€, επιβλήθηκαν σε βάρος της α) τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου και β) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ, ποσού ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της οικείας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, **άλλως την τροποποίηση** αυτής κατά το μέρος που επιβλήθηκαν σε βάρος της προσαυξήσεις και πιο συγκεκριμένα τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής επί του προσδιορισθέντος ποσού φόρου εισοδήματος βάσει της οίκοθεν υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της του οικείου φορολογικού έτους (2019), ήτοι τη διαγραφή των τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ, με τους οποίους επιβαρύνθηκε το ποσό φόρου προς καταβολή που προσδιορίστηκε με την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου και β) την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/04-03-2024 οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραλείψεις του αρμόδιου φορέα (Ε.Φ.Κ.Α.):
- Για το φορολογικό έτος 2019, ο Ε.Φ.Κ.Α. είχε αναρτήσει τις σχετικές βεβαιώσεις αποδοχών εκπρόθεσμα, ήτοι μετά τη λήξη της ημερομηνίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω φορολογικού έτους, και επομένως, δεν οφείλεται σε υπαιτιότητά της η παράλειψη συμπερίληψης του συγκεκριμένου ποσού εισπραχθέντος εισοδήματός της κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.
- Ο κωδικός «301» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι πλέον προσυμπληρωμένος από την ΑΑΔΕ και, ως εκ τούτου, δεν μπορούσε να γνωρίζει το ακριβές

φορολογητέο ποσό που της είχε καταβληθεί το εν λόγω έτος (2019) από τον Ε.Φ.Κ.Α., ώστε να το συμπεριλάβει στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2019.

- Αν είχε στη διάθεσή της τη σχετική ενημέρωση, θα είχε τη δυνατότητα εμπροθέσμως και με δόσεις να καταβάλει τον αναλογούντα φόρο χωρίς την επιβάρυνση των προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής και δεν θα της επιβαλλόταν πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.
- Παραλείψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής – Μη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ:
- Η φορολογική αρχή δεν εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ, καθώς πριν τον καταλογισμό του φόρου και του προστίμου δεν της κοινοποίησε σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου και προστίμου, ο οποίος έπρεπε να είναι πλήρως αιτιολογημένος, γεγονός που της αφείρεσε στην πράξη το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμά της για προηγούμενη ακρόαση (άρθρο 20 του Συντάγματος).

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 «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 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.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο 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, με τις διατάξεις της παρ. 1 της με αριθμό Α. 1156/24-06-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β' 2681/01-07-2020) 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 29^η Ιουλίου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 58 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του Ν. 4172/2013 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 31^η Δεκεμβρίου 2019, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 28^η Αυγούστου 2020.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της με αριθμό Α. 1196/27-08-2020 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών 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» (ΦΕΚ Β' 3581/28-08-2020) 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 31^η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2019 ήταν η **31^η-08-2020** και η υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 από την προσφεύγουσα έγινε εμπρόθεσμα, την 08-07-2020, με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών της.

Επειδή, ωστόσο, με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ΚΦΔ 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 προληπτικού 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, επιπλέον, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

...

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 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, η οίκοθεν υποβολή της από 04-03-2024 και με αριθμό/2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 έλαβε χώρα μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής και, ως εκ τούτου, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας αφενός τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ (επί του προσδιορισθέντος ποσού φόρου βάσει της ως άνω οίκοθεν υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της) λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου και αφετέρου πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, εντούτοις, με τη με αριθμό Α. 1025/04-02-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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» (ΦΕΚ Β' 406/11-02-2020) ορίζεται 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 το χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

...

Άρθρο 7

Ημερομηνία υποβολής

1. Για το φορολογικό έτος 2019 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής ορίζεται η 13^η Μαρτίου 2020. ...».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών από τον αρμόδιο φορέα (e - Ε.Φ.Κ.Α.) στο ΟΠΣ Taxis, για τις τακτικές αποδοχές ποσού ύψους 1.854,28€ της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκε μετά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης ανάρτησης, ήτοι **μετά την 13^η Μαρτίου του έτους 2020**, και συγκεκριμένα την 30-10-2020, και, ως εκ τούτου, το εν λόγω ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 που υπέβαλε εμπρόθεσμα η προσφεύγουσα, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε, βάσει της με αριθμό Α. 1025/04-02-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, 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 ημερομηνία υποβολής 04-03-2024 και με αριθμό/2024 (οίκοθεν) 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 ως εκπροθέσμως υποβληθείσα και, επομένως, οι τόκοι που επιβάλλονται με βάση το άρθρο 53 του ΚΦΔ για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου δε δύναται να υπολογιστούν για την περίοδο πριν την έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/04-03-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου και το επιβληθέν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κρίνεται ακυρωτέο.

Επειδή, ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ενημέρωσής της από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα ως προς την ανάρτηση στο διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ της σχετικής βεβαίωσης αποδοχών προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η με αριθμό/04-03-2024 (οίκοθεν) υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίνεται ως εμπρόθεσμη, άλλως ως εκπρόθεσμη χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 03-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με ημερομηνία έκδοσης 04-03-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου ως προς το χαρακτηρισμό της οικείας (από 04-03-2024 και με αριθμό/2024) οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως εμπρόθεσμης, άλλως εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου και την ακύρωση της με αριθμό/04-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.

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

Φορολογικό έτος 2019 (Φορολογική περίοδος από 01-01-2019 έως 31-12-2019)

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' & παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ

λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/04-03-2024 οίκοθεν

1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού

έτους 2019

0,00€

(ακύρωση της με αριθμό/04-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου)

(ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**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.