



Αθήνα, 16-10-2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 2848

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/υση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ) Την 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **17-6-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής επί της οδού, κατά των με αριθ...../2024 και/2024 Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρθ. 53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας.

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

Επί της από **17-6-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με τις με αρ./2024 και/2024 Πράξεις Επιβολής Προστίμου αρθ.53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό πρόστιμο ύψους **200,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./17-12-2022 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και της με αρ./13-01-2023 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων σύμφωνα με το ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες- φορείς μέχρι 31/12/2019, εισέπραξε εντός του έτους 2018 τακτικές αποδοχές από τον ασφαλιστικό φορέα «e-ΕΦΚΑ» ΑΦΜ, φορολογητέου ποσού 2.267,77€ το οποίο δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018. Περαιτέρω, όπως προκύπτει από τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31/12/2020, ο προσφεύγων εισέπραξε εντός του έτους 2019 αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας από τον ασφαλιστικό φορέα «e-ΕΦΚΑ» ΑΦΜ, φορολογητέου ποσού 686,31€ τα οποία αφορούσαν στο έτος (χρήση) 2018 και για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στο έτος που αυτά αφορούν.

Προς τούτο, ο προσφεύγων υπέβαλλε α) την με αρ. δηλ./17-12-2022 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με την οποία συμπεριέλαβε, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων ποσών εισοδημάτων, το ως άνω ποσό τακτικών αποδοχών από τον φορέα «e-ΕΦΚΑ» ΑΦΜ, φορολογητέου ποσού 2.267,77€ και β) την με αρ. δηλ./13-1-2023 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με την οποία συμπεριέλαβε, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων ποσών εισοδημάτων, το ως άνω ποσό αναδρομικών μισθών και πάγιας αντιμισθίας από τον φορέα «e-ΕΦΚΑ» ΑΦΜ, φορολογητέου ποσού 686,31€ .

Από την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων εκδόθηκε η με αρ. ειδοπ./17-12-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 110,43€ έναντι αρχικού πιστωτικού ποσού φόρου ύψους 438,37€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους **548,80€** καθώς και η με αρ. ειδοπ./13-01-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 310,36€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 110,43€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους **199,93€**

Λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 53 του ΚΦΔ για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

1. Νομικά πλημμελής η επιβολή προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2018. Κατά την υποβολή της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης Φ.Ε. φορολογικού έτους 2018, η βεβαίωση τακτικών αποδοχών ύψους 2.267,77€ που έλαβε από τον e-ΕΦΚΑ, δεν είχε αναρτηθεί ηλεκτρονικά ούτε του είχε χορηγηθεί εγγράφως με αποτέλεσμα να λάβει γνώση αυτού μόλις την 16-12-2022 με μήνυμα της ΑΑΔΕ, οπότε και υπέβαλλε αυθημερόν τροποποιητική δήλωση. Η βεβαίωση αποδοχών τροποποιήθηκε μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης. Στις 10-1-2023 με μήνυμα από την ΑΑΔΕ ενημερώθηκε για την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. για αναδρομικά μισθών ποσού 686,31€ που εισπράχθηκαν το 2019 και αφορούν το έτος 2018, οπότε και υπέβαλλε εκπρόθεσμα στις 13-1-2023 2^η

τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2018, όχι λόγω δικής του υπαιτιότητας αλλά λόγω εκπρόθεσμης αποστολής τροποποιητικού αρχείου στην ΑΑΔΕ από τον ΕΦΚΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 67** «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και καταβολή του φόρου» του **Ν.4172/2013**, όπως ίσχυε, 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 τις διατάξεις της **παρ. 1** του **άρθρου 18** «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του **Κ.Φ.Δ. (ν.4987/2022)**, όπως ίσχυε, 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.»

Περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **Απόφαση Α.1302/2019**: « 1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την **30η Ιουλίου 2019**.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19** «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του **Κ.Φ.Δ. (ν.4987/2022)**, όπως ίσχυε στην υπό κρίση περίπτωση, 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, στην **Α.1041/2019** Απόφαση «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«**Άρθρο 4**

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

[..]4. Για τις 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, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου.

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διορθωσης της βεβαίωσης αποδοχών/ αμοιβών/ εισοδημάτων από τον αρμόδιο φορέα που έχει την υποχρέωση έκδοσης και χορήγησης βεβαίωσης εισοδημάτων από μισθωτή εργασία, συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, κ.λπ. και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των εισοδημάτων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. χωρίς πρόστιμα και τόκους εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον φορέα.

Όταν αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. εκπρόθεσμα ή διορθώνεται βεβαίωση από τον φορέα, τότε ο φορέας ενημερώνει υποχρεωτικά τον φορολογούμενο ότι έχει εκδοθεί βεβαίωση και συνεπώς έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση. Πρόστιμα δεν επιβάλλονται και τόκοι δεν υπολογίζονται και στις περιπτώσεις που οι βεβαιώσεις αυτές χορηγούνται εκπρόθεσμα από φορέα αλλοδαπής.[..]

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Α. ΓΕΝΙΚΑ

[..]3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις Α.1009/2019 και ΠΟΛ.1033/2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015 και ΠΟΛ.1260/2015 αποφάσεις, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις, κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ. δόσεις δανείων).

Επειδή, με την με αρ. Α.1009/2019 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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», 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 2018 ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η **28η Φεβρουαρίου 2019**. [.....]»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.53 του νέου ΚΦΔ (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,...

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα στις **15-4-2019** την με αριθ. καταχ./2019 **αρχική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με βάση τα εισοδήματα που είχαν αναρτηθεί μέχρι εκείνη την ημερομηνία στην εικόνα αποδοχών του και τα οποία ήταν προσυμπληρωμένα στους οικείους κωδικούς της δήλωσης. Ειδικότερα συμπεριελήφθη από τον προσφεύγοντα ποσό από μισθούς, ημερομίσθια ύψους **19.626.54€** το οποίο ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδ.301 της δήλωσης. Από την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή ύψους **438.37€**.

Επειδή ωστόσο από την εικόνα αποδοχών έτους 2018, όπως αυτή εμφανίζεται στο TAXISNET σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι την 31-12-2019, προκύπτει η αποστολή του ηλεκτρονικού αρχείου αποδοχών από τον φορέα «e-ΕΦΚΑ» στην ΑΑΔΕ με φορολογητέο ποσό τακτικών αποδοχών ύψους **2.267.77€**, στις **28-11-2019**, ήτοι μετά την 28η Φεβρουαρίου 2019, ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής των ηλεκτρονικών αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από τους εργοδότες/φορείς (Α.1009/2019) καθώς και μετά την υποβολή από τον προσφεύγοντα της από **15-4-2019** αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

Προς τούτο, ο προσφεύγων υπέβαλε **εκπρόθεσμα (41 μήνες εκπρόθεσμης υποβολής με υπαιτιότητα φορολογουμένου)** στις **17-12-2022** την με αρ. καταχ.1^η **τροποποιητική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με την οποία συμπεριέλαβε,

επιπλέον του ήδη δηλωθέντος και προσυμπληρωμένου ποσού εισοδήματος στον κωδ. 301 της δήλωσης και το ποσό ύψους **2.267,77€**. Από την εκκαθάριση της ως άνω εκπροθέσμως υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε, βάσει της με αρ. ειδοπ./17-12-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 110,43€, έναντι αρχικού πιστωτικού ποσού φόρου ύψους 438,37€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους **548,80€**.

Επειδή περαιτέρω, όπως προκύπτει από την Εικόνα Αποδοχών φορολογικού έτους 2019 στο TAXISNET, ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο φορέας «e-ΕΦΚΑ» με ΑΦΜ μέχρι 31-12-2020, έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2019, μεταξύ άλλων, **αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας** φορολογητέου ποσού **686,31€** ως ποσό που ανάγεται στο έτος 2018 για το οποίο υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στο έτος που αυτό αφορά.

Εξ αυτού του λόγου, υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα **εκπρόθεσμα (25 μήνες εκπρόθεσμης υποβολής με υπαιτιότητα φορολογουμένου)** στις **13-1-2023** την με αρ. καταχ. 2^η **τροποποιητική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με την οποία συμπεριέλαβε, επιπλέον του ήδη δηλωθέντος και προσυμπληρωμένου ποσού εισοδήματος στον κωδ. 301 της δήλωσης και το ποσό αναδρομικών ύψους **686,31€** που έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2019 από τον φορέα «e-ΕΦΚΑ». Από την εκκαθάριση της ως άνω εκπροθέσμως υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε η με αρ. ειδοπ./**13-01-2023** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 310,36€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 110,43€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους **199,93€**

Επειδή κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρόστιμο ύψους 100,00€ για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.53 παρ.1 β' του ΚΦΔ.

Επειδή με την παρούσα ο προσφεύγων επικαλείται ότι η επιβολή προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2018 είναι νομικά πλημμελής καθόσον, αναφορικά με το ποσό ύψους 2.267,77€, η σχετική βεβαίωση αποδοχών τροποποιήθηκε από τον φορέα μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης ενώ για το ποσό αναδρομικών ύψους 686,31€ υπέβαλλε εκπροθέσμως 2^η τροποποιητική δήλωση όχι λόγω δικής του υπαιτιότητας αλλά λόγω εκπρόθεσμης αποστολής τροποποιητικού αρχείου στην ΑΑΔΕ από τον ΕΦΚΑ.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι για το ποσό τακτικών αποδοχών ύψους 2.267,77€, η σχετική βεβαίωση αποδοχών από τον φορέα «e-ΕΦΚΑ» με ΑΦΜ στο ΟΠΣ «taxis», αναρτήθηκε στις **28-11-2019** μετά την υποβολή από τον προσφεύγοντα στις **15-4-2019** της με αρ. **αρχικής δήλωσης** φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, και συνεπώς το επιπλέον ποσό δεν ήταν προσυμπληρωμένο στην εν λόγω αρχική δήλωση που υπέβαλε εμπρόθεσμα ο προσφεύγων, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι ο αρμόδιος φορέας ενημέρωσε, ως όφειλε βάσει της (Α.1009/2019), εγκαίρως τον υπόχρεο μετά την ανάρτηση του ποσού, ώστε να είναι σε θέση ο τελευταίος να υποβάλει εμπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση. Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η εκπρόθεσμη υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα **προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός. Συνεπώς**, βάσει των ανωτέρω και στο πλαίσιο των αρχών της νομιμότητας και

της χρηστής διοίκησης, δε δύναται να εκληφθεί ως εκπρόθεσμη η με αριθμό καταχώρησης και με ημερομηνία υποβολής 17-12-2022, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, και συνεπώς το υπό κρίση πρόστιμο του άρθρου 53 παρ.1 β' του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσης **πρέπει να ακυρωθεί**.

Επειδή περαιτέρω, από την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2019 στο ΟΠΣ του TAXISNET σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο ασφαλιστικός φορέας (e-ΕΦΚΑ) μέχρι 31-12-2020, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε κατά το έτος 2019 από τον ως άνω φορέα ποσά αναδρομικών μισθών και πάγιας αντιμισθίας ύψους 686,31 το οποίο αναγράφονταν διακεκριμένα στην βεβαίωση αποδοχών ως ποσό που αφορά στο έτος 2018 και συνεπώς όφειλε να υποβάλει σχετική τροποποιητική δήλωση για το έτος αυτό **μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκε η βεβαίωση αποδοχών από τον φορέα, ήτοι μέχρι 31-12-2020 (σχετ. Α.1041/2019 Απόφαση)**, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε ο φορέας, για τα οποία ενημερώθηκε από την Εικόνα Αποδοχών του φορολογικού έτους 2019 στο Taxisnet.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, ο προσφεύγων αν και είχε τη δυνατότητα να υποβάλει 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτος 2018 προκειμένου να δηλωθούν τα αναδρομικά που έλαβε εντός του έτους 2019, χωρίς την επιβολή προστίμου μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκε η βεβαίωση αποδοχών, ήτοι μέχρι 31-12-2020 όπως προβλέπεται στην Α.1041/2019 Απόφαση, εν τούτοις υπέβαλε αυτή **εκπροθέσμως** στις 13-1-2023. Συνεπώς για την υποβληθείσα εκπροθέσμως 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 **στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η επιβολή προστίμου κατ' αρθ. 53 παρ.1 β' του ΚΦΔ** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσης και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική **αποδοχή** της με ημερομηνία υποβολής **17-6-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του **με ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα α) τον χαρακτηρισμό της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (με αριθμό καταχώρησης) ως εμπρόθεσμης ή άλλως, εκπρόθεσμης χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου και την **ακύρωση** της σχετικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 53 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας και β) την **επικύρωση** της Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 53 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (αρ. καταχώρησης).

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

Φορολογικό έτος 2018

-Πρόστιμο αρθ. 53 του ΚΦΔ (κατόπιν υποβολής της με αρ..... 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος: **0,00€**

-Πρόστιμο αρθ. 53 του ΚΦΔ (κατόπιν υποβολής της με αρ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος: **100,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών¹
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.