



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/02/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Αριθμός απόφασης:349

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312347
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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **25-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός αρ..... ΤΚ, κατά της υπ' αριθ./10-10-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ.53 ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.** 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 τη με αριθ. /**25-10-2024** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό /**29-01-2024** τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 με χρεωστικό ποσό φόρου προς καταβολή 394,10€, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53 του ν.5104/2024.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό /**14-05-2019** αρχική δήλωση Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 στην οποία δήλωσε άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ, ποσού 22.573,93€ (κωδ. 301) από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου 214,19€. Στη συνέχεια, κατόπιν ηλεκτρονικής ενημέρωσης από την ΑΑΔΕ ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμό /**29-01-2024** τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προκειμένου να συμπεριλάβει αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας φορολογητέου ποσού 514,04€ τροποποιώντας τον κωδικό 301 στο ποσό των 23.087,97€ και ως εκ τούτου προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου 394,10€ από την οποία το επιπλέον προς καταβολή ποσό σε σχέση με την αρχική δήλωση ήταν μεγαλύτερο των 100€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας ότι το επιβληθέν πρόστιμο για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 είναι άδικο ισχυριζόμενος ότι έλαβε γνώση μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος από την ΑΑΔΕ στις **29/01/2024** για αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας φορολογητέου ποσού 514,04€ και ουδεμία βεβαίωση δεν έλαβε από τον ασφαλιστικό φορέα (ΕΦΚΑ).

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. **A.1302/2019** «Εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών ορίζεται ότι: «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 την **A.1009/2019** «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 – Κωδικοποιημένη» Απόφαση της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2018, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

...

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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 53 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) 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,

γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248),

δ) η παράλειψη υποβολής ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9). Σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση.

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα,

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 της ΠΟΛ 1223/2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)», ορίζεται ότι: «4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.. Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1041/2019 Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή ορίζεται ότι:

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα εξαιτίας εκπρόθεσμης έκδοσης ή διόρθωσης 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. **6.** Στην περίπτωση ανείσπρακτων αποδοχών, ο μισθωτός φορολογούμενος που διαθέτει βεβαίωση αποδοχών του εργοδότη του από την οποία δεν προκύπτει ο διαχωρισμός του εισοδήματος από ανείσπρακτες αποδοχές στα έτη που ανάγονται, δύναται να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. για τη φορολόγηση αυτών των εισοδημάτων κατ' έτος, με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το οποίο θα αποδεικνύει τον διαχωρισμό των αποδοχών στα έτη που αφορούν, όπως βεβαίωση από πιστοποιημένο λογιστή-φοροτεχνικό βάσει αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων (Α.Π.Δ.) του ασφαλιστικού φορέα, κ.λπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από τις οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανείσπρακτες, δικαστική απόφαση, κ.α.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1083/2018** αναφέρεται ότι: «Με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ.6 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ειδικά η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31η Δεκεμβρίου εκάστου φορολογικού έτους, γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ για τις δηλώσεις αυτής της περίπτωσης που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα και η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται μετά την 31η Δεκεμβρίου, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Με την παρ.3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1034/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ για τον τύπο και περιεχόμενο των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.

3. Επίσης, με την ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/14.7.2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης.

4...

5. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι ούτε στον νόμο ούτε στην ΠΟΛ.1034/2017 Απόφαση Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται προθεσμία υποβολής για τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, είτε επειδή επέστρεψε στον εργοδότη αποδοχές ως αχρεωστήτως καταβληθείσες, είτε επειδή ο εργοδότης, λόγω λάθους (π.χ. υπολογισμών, κατηγοριοποίησης εισοδήματος), εξέδωσε διορθωτική βεβαίωση ή τροποποίησε το αντίστοιχο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλεται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet), ανεξάρτητα από τη χρήση που αφορούν, για τις ως άνω δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ., με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα:

α) Στην περίπτωση της επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθεισών αποδοχών ή συντάξεων, δεν δύναται προ της ολοσχερούς εξόφλησης αυτών να εκδοθούν και να χορηγηθούν βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων προκειμένου για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προηγούμενων ετών.

β) Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις όπως και αυτές που υποβάλλονται εξαιτίας λάθους του εργοδότη ή του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης και όχι λόγω υπαιτιότητας του δικαιούχου των αποδοχών ή συντάξεων, θεωρούνται εμπρόθεσμες και υποβάλλονται χωρίς κυρώσεις εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν από τον εκκαθαριστή οι διορθωτικές βεβαιώσεις αποδοχών - συντάξεων. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη προς συμψηφισμό παρακρατούμενοι και προκαταβληθέντες φόροι, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία παραγραφής για τον συμψηφισμό αυτών άρχεται από το τέλος του έτους χορήγησης της διορθωτικής βεβαίωσης αποδοχών και όχι από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης, δεδομένου ότι πριν από την έκδοση της διορθωτικής βεβαίωσης δεν ήταν δυνατή η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης.

γ) Για την καταβολή του φόρου που προκύπτει από τυχόν χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και επόμενων εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ.6 του άρθρου 67 του ν.4172/2013, ενώ για χρεωστικές τροποποιητικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2014 (χρήση 2013) και προηγούμενων ισχύουν οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 10 του άρθρου 9 του ν.2238/1994.

Επειδή, εν προκειμένω, από την εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2018 του προσφεύγοντος, προκύπτει μεταξύ άλλων αποδοχές φορολογητέου ποσού 514,04€ το οποίο αφορά σε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν έλαβε ενημέρωση για τα αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας φορολογικού έτους 2018 από τον ασφαλιστικό φορέα παρά μόνο ηλεκτρονική ενημέρωση από τη Φορολογική Διοίκηση με θέμα «Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. για αποδοχές φορ. έτους 2018» με ημερομηνία αποστολής την **29/01/2024**.

Επειδή, ο προσφεύγων προέβη σε υποβολή της υπ' αριθ./29-01-2024 τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 τροποποιώντας το άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ, (κωδικός 301) της δήλωσης στο ποσό των 23.087,97€ την ίδια

μέρα όπου έλαβε ενημέρωση για τα αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας φορολογικού έτους 2018 φορολογητέου ποσού 514,04€ από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου 394,10, ήτοι μεγαλύτερο των 100€ σε σχέση με την υπ' αριθ./14-05-2019 αρχικής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018.

Επειδή, κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ζητήσαμε με το από 29/01/2025 email από την αρμόδια υπηρεσία Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (Δ.Α.Φ.Ε.), να μας γνωστοποιήσει το χρόνο ενημέρωσης εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης για τα αναδρομικά μισθών και πάγιας φορολογικού έτους 2018 στην προσωπική θυρίδα του προσφεύγοντα. Σε απάντηση αυτού, η εν λόγω υπηρεσία με το υπ' αριθ. ΔΑΦΕ Α ΕΞ 2025 ΕΜΠ έγγραφό της μας γνωστοποίησε ότι στάλθηκε e-κοινοποίηση (Ανάρτηση στην Θυρίδα «Τα Μηνύματά μου» στο TAXISnet) με θέμα «ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ» στις 29/01/2024. Επιπρόσθετα, στάλθηκε email με θέμα «Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. για αποδοχές φορ. έτους 2018» στη δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντα, στις 29/01/2024. Από το περιεχόμενο των κοινοποιήσεων προκύπτει το εξής κείμενο: «Σας ενημερώνουμε ότι με την ολοκλήρωση σχετικών διασταυρώσεων για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2018 (Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων έτους 2019), διαπιστώθηκε ότι έχετε δηλώσει ανακριβώς Αποδοχές/Συντάξεις που αφορούν στο εν λόγω έτος. Παρακαλούμε να ανατρέξετε στη Βεβαίωση Αποδοχών/Συντάξεων έτους έκδοσης 2019 και, με βάση αυτή, να υποβάλετε την απαραίτητη Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, ώστε να εκπληρωθεί η φορολογική σας υποχρέωση. Σχετική Ενημέρωση Εισοδημάτων είναι αναρτημένη στην ψηφιακή πύλη myAADE. Χρησιμοποιώντας τους προσωπικούς σας κωδικούς πρόσβασης στην πύλη myAADE μπορείτε να εισέλθετε στην εφαρμογή της ΑΑΔΕ «Δήλωση φορολογίας εισοδήματος Φ. Π. (Ε1-Ε2-Ε3)», να επιλέξετε το έτος 2019 και το πεδίο: «Ενημέρωση Βεβ. Αποδοχών». Επιπρόσθετα, παρακαλούμε να προβείτε σε ανάλογο έλεγχο για αποδοχές επόμενων ετών βάσει των αντίστοιχων Βεβαιώσεων Αποδοχών/Συντάξεων και να υποβάλετε τις απαιτούμενες (αρχικές ή τροποποιητικές) Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, όπου υπάρχει εκκρεμότητα».

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση της τροποποιημένης βεβαίωσης αποδοχών φορολογικού έτους 2018 με τη κοινοποίηση του σχετικού ηλεκτρονικού μηνύματος της Φορολογικής Διοίκησης με θέμα "ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ" στην εφαρμογή e-κοινοποιήσεις ενεργώντας άμεσα την ίδια μέρα, ήτοι την 29/01/2024, σε υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018, ενώ σύμφωνα με τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο αρμόδιος ασφαλιστικός φορέας (ΕΦΚΑ) ενημέρωσε ως όφειλε τον προσφεύγοντα αναφορικά με το τροποποιημένο αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών, φορολογικού έτους 2018 που απέστειλε ηλεκτρονικά και ανάρτησε στο πληροφοριακό σύστημα της ΑΑΔΕ, μετά την υποβολή και οριστικοποίηση της με αριθ./14-05-2019 αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2018 του προσφεύγοντος.

Επειδή, βάσει των ως άνω στοιχείων ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **25/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.** και την ακύρωση της υπ' αριθ./10-10-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ.53 ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθμό/10-10-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ.53 ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ.

Ποσό οφειλής: 0,00 ευρώ

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**α/α
ΧΑΡΑΛ.ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.