



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26/3/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 780

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **5-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου, με δηλωθείσα διεύθυνση στην, επί της οδού και με φορολογικό εκπρόσωπο στην, τον με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ. / **10-10-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. / 10-10-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5-12-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις 24/10/2024, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ..... / 10-10-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ποσού 100,00€, καθότι υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2018 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, κατόπιν ηλεκτρονικής ανάρτησης στην ΑΑΔΕ τροποποιημένης βεβαίωσης αποδοχών από τον αρμόδιο φορέα-εργοδότη.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα, στις 4/7/2019, υπέβαλλε εμπρόθεσμα στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ την με αριθ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2018, συμπληρώνοντας στον κωδ. 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» του εντύπου Ε1, ποσό 2.727,90€. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης / 4-7-2019 (αριθ. ειδ/σης:) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕΦΠ, το αποτέλεσμα εκκαθάρισης της οποίας ήταν χρεωστικό, ήτοι ποσό φόρου προς πληρωμή, ύψους 804,83€.

Έπειτα, στο φορολογικό έτος 2019, από τις βεβαιώσεις αποδοχών που ανήρτησαν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ οι αρμόδιοι εργοδότες-φορείς μέχρι την 31/12/2020, διαπιστώθηκε ότι αναρτήθηκε από τον με ΑΦΜ τροποποιημένη βεβαίωση αποδοχών, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε αναδρομικές αποδοχές, ποσού 7.021,44€, οι οποίες φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, ήτοι εν προκειμένω στο φορολογικό έτος 2018. Συνεπεία του γεγονότος αυτού υποβλήθηκε στις 15/2/2024 η με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, όπου στον κωδ. 303 του εντύπου Ε1 συμπληρώθηκε το ποσό των 9.749,34€ (2.727,90€ + 7.021,44€). Από την εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης / 15-2-2024 (αριθ. ειδ/σης:) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΕΦΠ, βάσει της οποίας προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό φόρου προς πληρωμή, ύψους 909,90€, έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού 804,83€, ήτοι διαφορά μεγαλύτερη των 100,00€ (105,07€), με αποτέλεσμα η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της με αριθ. / 10-10-2024 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου, κατά της οποίας στρέφεται η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ ισχυριζόμενη, μεταξύ άλλων, ότι: «[...] Ανέτρεξα στα στοιχεία που έχω και τα οποία άντλησα από τις ΠΛΗΡΩΜΕΣ μου, διαπίστωσα ότι είχα καταβάλει το ίδιο πρόστιμο στις 23-04-2024.

Πράγματι στις 15-02-2024 είχα προβεί στην 1^η τροποποιητική δήλωση οικ. Έτους 2019 (φορ. έτους 2018), αριθ. χρημ. καταλόγου , αριθ. ειδ/σης, μου βεβαιώθηκε οφειλή και την κατέβαλα αυθημερόν, με Τ.Ο., όπως προκύπτει από τα επισυναπτόμενα έγγραφα. Στη συνέχεια στις 23-04-2024 μου βεβαιώθηκε το πρόστιμο εκπροθέσμου τροποποιητικής και κατέβαλα ποσό 102,40 ευρώ με Τ.Ο..... Επομένως δεν είναι σωστό να καταβάλω δύο φορές το ίδιο πρόστιμο.».

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.».

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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 36 «Είδη προσδιορισμού φόρου» του ΚΦΔ, οι οποίες αντικατέστησαν τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/13-10-2020 με θέμα: «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» διευκρινίστηκε ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. [...].

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική

Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες, δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών, στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

[...]

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxinet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. [...]

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.4 του άρθρου 8 «Φορολογικό έτος» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)**, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201), ορίζεται ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

...

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 την **ΠΟΛ.1223/ 8-10-2015 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)»** αναφέρεται 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 [...] 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».

Επειδή, σύμφωνα με την **Α.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, με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών - ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις αποδοχών, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων αποδοχών προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. 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 – Κωδικοποιημένη» Απόφαση της ΑΑΔΕ διευκρινίζεται ότι:

Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, 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 2018, 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 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.».

Επειδή, 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 ΚΦΔ 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,

[...]

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 προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, στις 4/7/2019, υπέβαλλε εμπρόθεσμα στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ την με αριθ. αρχική δήλωση ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2018, συμπληρώνοντας στον κωδ. 303 «Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις (εκτός περ. 1, 3)» του εντύπου Ε1, ποσό 2.727,90€. Από την εκκαθάριση της ανωτέρω αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/ 4-7-2019 (αριθ. ειδ/σης:) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού ΦΕΦΠ, το αποτέλεσμα εκκαθάρισης της οποίας ήταν χρεωστικό, ήτοι ποσό φόρου προς πληρωμή, ύψους 804,83€.

Επειδή, στο φορολογικό έτος 2019, από τις βεβαιώσεις αποδοχών που ανήρτησαν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ οι αρμόδιοι εργοδότες-φορείς μέχρι την 31/12/2020, διαπιστώθηκε ότι αναρτήθηκε από τον με ΑΦΜ τροποποιημένη βεβαίωση αποδοχών, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε αναδρομικές αποδοχές, ποσού 7.021,44€, οι οποίες φορολογούνται στο έτος που ανάγονται, ήτοι εν προκειμένω στο φορολογικό έτος 2018.

Έπειτα, στις 15/2/2024, υποβλήθηκε η με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, όπου στον κωδ. 303 του εντύπου Ε1 συμπληρώθηκε το ποσό των 9.749,34€ (2.727,90€ + 7.021,44€).

Συνεπεία της υποβολής της ανωτέρω 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2018, εκδόθηκαν:

Α) η με αριθ. δήλωσης/ 15-2-2024 (αριθ. ειδ/σης:) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΕΦΠ, βάσει της οποίας προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό φόρου προς πληρωμή, ύψους 909,90€, έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού 804,83€, ήτοι διαφορά μεγαλύτερη των 100,00€ (105,07€), καθώς και

Β) η με αριθ./ 10-10-2024 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ποσού 100,00€, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά της με αριθ./ 10-10-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου ισχυριζόμενη ότι κατέβαλε το εν λόγω πρόστιμο στις 23-04-2024, βάσει της με αριθ. Τ.Ο.βεβαιωθείσας οφειλής. Επιπλέον, στις 23-04-2024 της βεβαιώθηκε πρόστιμο εκπροθέσμου τροποποιητικής και κατέβαλε πρόστιμο βάσει της με αριθ. Τ.Ο. βεβαιωθείσας οφειλής. Συνεπώς, το ίδιο πρόστιμο της επιβλήθηκε δύο (2) φορές.

Επειδή, το πρόστιμο που κατέβαλε η προσφεύγουσα με Τ.Ο. αφορά πρόστιμο που επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 22/3/2024, της με αριθ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, η οποία υποβλήθηκε και εκκαθαρίστηκε οίκοθεν, καθώς στην εικόνα αποδοχών του φορολογικού έτους 2017 εμφανίστηκαν αναδρομικές αποδοχές κύριας σύνταξης, για τις οποίες, αν και εκδόθηκε βεβαίωση αποδοχών από τον ΕΦΚΑ κατά το έτος 2020, ωστόσο δεν υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ από την προσφεύγουσα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω:

- το πρόστιμο που κατέβαλε η προσφεύγουσα βάσει της με αριθ. Τ.Ο. ταυτότητας οφειλής αφορούσε την εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθ. / 15-2-2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ, **φορολογικού έτους 2018**, ενώ
- το πρόστιμο που κατέβαλε η προσφεύγουσα βάσει της με αριθ. Τ.Ο. ταυτότητας οφειλής αφορούσε την εκπρόθεσμη οίκοθεν υποβολή της με αριθ. / 22-3-2024 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης ΦΕΦΠ, **φορολογικού έτους 2017**.

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, δεν τίθεται ζήτημα διπλής βεβαίωσης του αυτού προστίμου και ο προβαλλόμενος με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. / **5-12-2024** υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθ. **10-10-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/2024), φορ. έτους 2018

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

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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.