



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21.09.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: e722

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής, οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών, της με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014. Ο προσφεύγων, κατά το έτος 2018 έλαβε αναδρομικά σύνταξης έτους 2014, ύψους 1.043,11 € (σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση κατά το έτος 2019 το, Α.Φ.Μ.) για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ως είχε υποχρέωση.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής, οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών, της με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας

εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015. Ο προσφεύγων, κατά το έτος 2020 έλαβε αναδρομικά σύνταξης έτους 2015, ύψους 298,53 € (σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση κατά το έτος 2021 ο, Α.Φ.Μ.) για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ως είχε υποχρέωση.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής, οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών, της με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015. Ο προσφεύγων, κατά το έτος 2018 έλαβε αναδρομικά σύνταξης έτους 2015, ύψους 2.133,62 € (σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση κατά το έτος 2019 το, Α.Φ.Μ.) για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ως είχε υποχρέωση.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής, οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών, της με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016. Ο προσφεύγων, κατά το έτος 2020 έλαβε αναδρομικά σύνταξης έτους 2016, ύψους 223,54 € (σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση κατά το έτος 2021 ο, Α.Φ.Μ.) για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ως είχε υποχρέωση.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής, οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών, της με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016. Ο προσφεύγων, κατά το έτος 2018 έλαβε αναδρομικά σύνταξης έτους 2016, ύψους 2.094,89 € (σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση κατά το έτος 2019 το, Α.Φ.Μ. και το, Α.Φ.Μ.) για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ως είχε υποχρέωση.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής, οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών, της με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας

εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017. Ο προσφεύγων, κατά το έτος 2018 έλαβε αναδρομικά σύνταξης έτους 2017, ύψους 2.066,97 € (σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση κατά το έτος 2019 το, Α.Φ.Μ. και το, Α.Φ.Μ.) για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ως είχε υποχρέωση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων υποστηρίζοντας ότι τα πρόστιμα είναι άδικα για αναδρομικές αποδοχές μικρών ποσών. Τονίζει επίσης, ότι δεν έλαβε καμιά ειδοποίηση για τις εν λόγω αποδοχές.

Επειδή, με το άρθρο 18 του Κ.Φ.Δ. 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. ...»

Επειδή, με το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1041/2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή»: «... Άρθρο 4 - ... 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. ...»

Επειδή, στο άρθρο 4 παρ. 4 της Α. 1118/2021 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» ορίζεται ότι: «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. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά από το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ. Ειδικά οι τροποποιητικές δηλώσεις που αφορούν αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων υποβάλλονται ηλεκτρονικά από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής, ενώ για το φορολογικό έτος 2017 και προηγούμενα υποβάλλονται ή αποστέλλονται με τους προβλεπόμενους τρόπους στη Δ.Ο.Υ.»

Επειδή, με το άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. 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. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

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

«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 *taxisnet* 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. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

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.....»

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ Δ 163389 ΕΞ 2020 ΕΜΠ και ημερομηνία 12/11/2020 έγγραφο του Τμήματος Δ' της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση αναφορών διασταυρώσεων στο Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. "elenxis" ως προς την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1).», διευκρινίστηκε ότι: «... Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΩΝ Δ.Ο.Υ..

Κατόπιν των ανωτέρω, οι Προϊστάμενοι των υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ. Α', Α'–Β' και Β' τάξης) ανακτούν τα αρχεία της προηγούμενης ενότητας και, από κοινού με τους κατά περίπτωση Προϊσταμένους των Τμημάτων Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, ενεργούν ως ακολούθως: ... 2. Για τις υποθέσεις που αφορούν σε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προβαίνουν αμελλητί στις κάτωθι ενέργειες: ... 5. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε οίκοθεν, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΦΣ 189293 ΕΞ 2021 ΕΜΠ και ημερομηνία 26/10/2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Α.Α.Δ.Ε, με θέμα «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για διαχείριση και αξιοποίηση αναρτημένων αναφορών διασταυρώσεων στο Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. "elenxis" για τις υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.», διευκρινίστηκε ότι:

«Γ. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΩΝ Δ.Ο.Υ..

Οι Προϊστάμενοι των Υπηρεσιών ανακτούν τα αρχεία της προηγούμενης ενότητας και, από κοινού με τους κατά περίπτωση Προϊσταμένους των Τμημάτων Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, ενεργούν ως ακολούθως: ...

4. Για τις υποθέσεις που οι φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται στην πρόσκληση που έλαβαν με ηλεκτρονικό μήνυμα ή με συστημένη επιστολή, προκειμένου να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οι Δ.Ο.Υ. προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ. (σχετ. Ε.2162/2020), τηρώντας την φθίνουσα σειρά ταξινόμησης των αναρτημένων αρχείων. Πριν από την έκδοση της πράξης φροντίζουν να συμπληρώσουν στο κατάλληλο πεδίο τα στοιχεία με βάση τα οποία εκδίδεται η πράξη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 παρ. 3 και 64 Κ.Φ.Δ.. Ενδεικτικά ως αιτιολογία δύναται να χρησιμοποιηθεί η φράση «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την Φορολογική Διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων» ή «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες με την

ΠΟΛ.1274/2015». ...

8. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε οίκοθεν, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., εκτός των περιπτώσεων της περ. α) της παρ. 54 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 που εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα στη διάταξη αυτή.

9. Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και μέχρι την 31/12/2021 ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική του υποχρέωση είναι διαφορετική από εκείνη που προσδιορίστηκε με την πράξη της Φορολογικής Διοίκησης. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 35 παρ. 1 του ν. 5036/2023 και ισχύουν, ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1, β) εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων). Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής: α) 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, 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, με την παράγραφο 2 του άρθρου 35 του ν. 5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023), προστέθηκε η παράγραφος 41 στο άρθρο 70 του ν.4987/2022, η οποία ισχύει από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 106 του ίδιου νόμου, και ορίζει τα εξής: «41. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ και πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες

τροποποιητικές δηλώσεις νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες: α) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί η έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής που έχει ασκηθεί ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, β) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί, ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνουν και εκκρεμείς κατά τα ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου για πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ποσού φόρου προς καταβολή έως εκατό (100) ευρώ, οι οποίες εκδόθηκαν σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32, με βάση διαθέσιμες πληροφορίες κατόπιν διασταυρώσεων.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ προέβη στην οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση βάσει του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. των με αριθ. φορολογικού έτους 2014, με αριθ. και φορολογικού έτους 2015, με αριθ. και φορολογικού έτους 2016 και με αριθ. φορολογικού έτους 2017 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος, προκειμένου να δηλωθούν αναδρομικά ποσά που έλαβε ο προσφεύγων από συντάξεις για τα εν λόγω έτη και δεν δήλωσε, ως είχε υποχρέωση και επιβλήθηκαν σε βάρος του με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. πρόστιμα ποσού 100,00 ευρώ έκαστο.

Επειδή, από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS – υποσύστημα εισοδήματος Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2018, συμπεριλήφθηκαν εξ' αρχής αναδρομικές αποδοχές φορολογικών ετών 2014, 2015, 2016 και 2017, από το, Α.Φ.Μ., όπως και στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2020, συμπεριλήφθηκαν εξ' αρχής αναδρομικές αποδοχές φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017, 2018 και 2019, από τον, Α.Φ.Μ.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ειδοποίησης για τις εν λόγω αποδοχές απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ εκδόθηκαν συγκεκριμένα οι κάτωθι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ.:

α) Η με αριθ. ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2014, βάσει της οποίας δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή (νέο χρεωστικό 357,99€ - αρχικό χρεωστικό

357,99€, βάσει της υπ' αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης),

β) Η με αριθ. ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015, βάσει της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή 58,52€ (νέο πιστωτικό 457,27€ - αρχικό πιστωτικό 515,79€, βάσει της υπ' αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης), ήτοι κάτω των 100,00€,

γ) Η με αριθ. ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015, βάσει της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή 109,10€ (νέο πιστωτικό 406,69€ - αρχικό πιστωτικό 515,79€, βάσει της υπ' αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης), ήτοι άνω των 100,00€,

δ) Η με αριθ. ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016, βάσει της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή 43,02€ (νέο χρεωστικό 785,76€ - αρχικό χρεωστικό 742,74€, βάσει της υπ' αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης), ήτοι κάτω των 100,00€,

ε) Η με αριθ. ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016, βάσει της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή 124,63€ (νέο χρεωστικό 867,37€ - αρχικό χρεωστικό 742,74€, βάσει της υπ' αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης), ήτοι άνω των 100,00€,

στ) Η με αριθ. ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017, βάσει της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή 84,62€ (νέο χρεωστικό 935,47€ - αρχικό χρεωστικό 850,85€, βάσει της υπ' αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης), ήτοι κάτω των 100,00€,

Κατόπιν των ανωτέρω, η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 πρέπει να ακυρωθούν καθόσον από την εκκαθάριση των οικείων οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων προέκυψε διαφορά φόρου κάτω των 100,00€ ή καμιά διαφορά φόρου σε σχέση με τις αρχικές δηλώσεις, ενώ όσον αφορά την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ αυτές ορθώς εκδόθηκαν από τη

φορολογική αρχή, καθόσον το επιπλέον ποσό φόρου από την εκκαθάριση των οικείων οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων σε σχέση με τις αρχικές είναι άνω των 100,00€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και

την επικύρωση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και

την ακύρωση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	100,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	100,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015

Πρόστιμο	100,00€
----------	---------

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	100,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

Πρόστιμο	100,00€
----------	---------

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	100,00€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.