



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 6-09-2023

Αριθμός απόφασης: **1215**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 ΚΦΔ,
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 (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 (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.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά:

α) της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,

β) της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,

γ) της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,

δ) της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Α. Με την με αριθμ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€ για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το « ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – ΚΥ)» και το « ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ (ΜΤΠΥ) το έτος 2018, όπως αυτές εμφανίζονται στην κατάσταση «Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2018 (Φορολογικό έτος 2018) » σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ του ΚΦΔ.

Β. Με την με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€ για το φορολογικό έτος 2014, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το « ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – ΚΥ)» και το « ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ (ΜΤΠΥ) το έτος 2018, όπως αυτές εμφανίζονται στην κατάσταση «Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2018 (Φορολογικό έτος 2018) » σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ του ΚΦΔ.

Γ. Με την με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€ για το φορολογικό έτος 2015, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το « ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – ΚΥ)» και το « ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ (ΜΤΠΥ) το έτος 2018, όπως αυτές εμφανίζονται στην κατάσταση «Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2018 (Φορολογικό έτος 2018) » σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ του ΚΦΔ.

Δ. Με την με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€ για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από τον ΕΦΚΑ το έτος 2020, όπως αυτές εμφανίζονται στην κατάσταση

«Εικόνα αποδοχών – επιδοτήσεων 2020 (Φορολογικό έτος 2020) » σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31/12/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι ουδέποτε του κοινοποιήθηκε απόφαση καταβολής αναδρομικών και μάλιστα με την υποχρέωση εκ μέρους του να τα δηλώσει με αναδρομική δήλωση, ούτε αντιλήφθηκε κάτι τέτοιο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 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.

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

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

« 1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

« 1. Στις περιπτώσεις που κατά τη 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 τον 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: « Θέμα: Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» ορίζεται ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 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. 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. 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:.....ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών, 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.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης. 4.... 5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες

στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση, Ειδικότερα: α.... β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος. γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ. 6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή. Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της ΔΟ. Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη. 7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης. 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. 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. 11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54 ΚΦΔ** (ως ισχύει μετά τις τροποποιήσεις που επέφερε το αρ. 35 ν. παρ.1 του ν.5036/28-3-2023) 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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α` της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ`, δ`, στ` και ιγ` της παρ. 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β`, γ` και δ` της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων), ... Τα πρόστιμα του παρόντος 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 41 του άρθρου 70 ΚΦΔ (ως προστέθηκε μετά τις τροποποιήσεις που επέφερε το αρ. 35 ν. παρ.2 του ν. 5036/27-3-2023), ορίζεται ότι:

«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, το πλαίσιο δράσεων της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης διενεργήθηκαν κεντρικές ενέργειες. Εστάλησαν ηλεκτρονικά μηνύματα, στους προσωπικούς λογαριασμούς TAXISNET των φορολογούμενων, προκειμένου να υποβάλουν έως την 19-1-2023 τις απαιτούμενες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας Εισοδήματος για αναδρομικές αποδοχές/συντάξεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2008-2017 και εισπράχθηκαν ετεροχρονισμένα.

Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης των φορολογούμενων στην πρόσκληση/ειδοποίηση, οι Δ.Ο.Υ. με βάση στοιχεία βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες ή οι ασφαλιστικοί φορείς, προέβησαν άμεσα σε οίκοθεν εκκαθάριση με την έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικού σημειώματος) στο έτος που ανάγεται το εισόδημα και στην έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων για μη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης. Η ανάρτηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου έγινε με ανάρτηση στην θυρίδα του φορολογούμενου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της Α.Α.Δ.Ε. με ταυτόχρονη αποστολή ηλεκτρονικής ειδοποίησης στη δ/ση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι, εστάλη από την myAAΔΕ στο προσωπικό λογαριασμό TAXISNET του προσφεύγοντα ηλεκτρονικό μήνυμα την 16-12-2022 το οποίο αναγνώστηκε αυθημερόν με Θέμα: « ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ» με το οποίο τον ενημέρωνε ότι δεν έχει περιλάβει σε Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων αναδρομικές αποδοχές / συντάξεις που εισέπραξε το έτος 2018 και αφορούν σε παρελθόντα έτη 2017 η / και προηγούμενα και τον καλούσε να ανατρέξει στη Βεβαίωση Αποδοχών / Συντάξεων έτους 2019 και ακολούθως να υποβάλει Τροποποιητικές Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος για κάθε έτος που αφορούν οι αναδρομικές αποδοχές, ώστε να εκπληρωθούν οι φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επιπρόσθετα η Φορολογική Διοίκηση, με το ως άνω μήνυμα καλούσε τον προσφεύγοντα να προβεί σε ανάλογο έλεγχο στις Βεβαιώσεις Αποδοχών / Συντάξεων του στα επόμενα έτη (2020 και μετά) και να υποβάλει αρχικές ή τροποποιητικές Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, όπου υπάρχει εκκρεμότητα, ενημερώνοντας τον ταυτόχρονα ότι σε περίπτωση που έως την **19-01-2023** δεν υποβάλει της απαιτούμενες τροποποιητικές Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, η Φορολογική Διοίκηση θα προβεί στις αναγκαίες ενέργειες για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του, την έκδοση των σχετικών πράξεων και την επιβολή των προβλεπόμενων κυρώσεων.

Στο ως άνω ηλεκτρονικό μήνυμα της myAAΔΕ ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε τις ως άνω απαιτούμενες τροποποιητικές Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος εντός της ως άνω ταχθείσας προθεσμίας.

Στη συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας εξέδωσε πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ενώ επίσης εξέδωσε και τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων για μη υποβολή των σχετικών τροποποιητικών δηλώσεων κατ' αρθ. 54 ΚΦΔ.

Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προήλθαν από το αρχείο διασταύρωσης μισθών που διατηρούνται στην ως άνω Υπηρεσία κατόπιν βεβαιώσεων αποδοχών/συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι εργοδότες ή οι ασφαλιστικοί φορείς.

Συγκεκριμένα, από τις βεβαιώσεις αυτές προέκυψε ότι το έτος 2018, ο προσφεύγων εισέπραξε για το έτος 2014 (χρήση) αναδρομικά επικουρικής σύνταξης ποσού 1.268€ και αναδρομικά μερίσματα 4,68 €, χωρίς τα ποσά αυτά να έχουν δηλωθεί, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ. πράξης επιβολής προστίμου κατ' αρ. 54 ΚΦΔ.

Επίσης, προέκυψε ότι το έτος 2018, ο προσφεύγων εισέπραξε για το έτος 2015 (χρήση) αναδρομικά επικουρικής σύνταξης 2.535,98€ (φορολογητέο ποσό) και αναδρομικά μερίσματα 9,72 € (φορολογητέο ποσό), χωρίς τα ποσά αυτά να έχουν δηλωθεί, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ.πράξης επιβολής προστίμου κατ' αρ. 54 ΚΦΔ.

Ακόμη, διαπιστώθηκε ότι το έτος 2018, ο προσφεύγων εισέπραξε για το έτος 2016 (χρήση) αναδρομικά επικουρικής σύνταξης 2.552,49€ (φορολογητέο ποσό) και 9,96€ (φορολογητέο ποσό), χωρίς τα ποσά αυτά να έχουν δηλωθεί, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ. πράξης επιβολής προστίμου κατ' αρ. 54 ΚΦΔ.

Τέλος, προέκυψε ότι το έτος 2020, ο προσφεύγων εισέπραξε για το έτος 2016 (χρήση) αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού 271,30€ (φορολογητέο ποσό) χωρίς το ποσό αυτό να έχει δηλωθεί με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ. πράξης επιβολής προστίμου κατ' αρ. 54 ΚΦΔ.

Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου καθώς και οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του αρθ. 54 ΚΦΔ κοινοποιήθηκαν έγκυρα και νόμιμα στον προσφεύγοντα με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ και σύμφωνα με τις οδηγίες της Εγκύκλιου Ε2162/13-10-2020 που είχε σταλεί από την Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας.

Στον προσφεύγοντα εστάλη στις 30-3-2023 e-mail με συνημμένα τις πράξεις προσδιορισμού φόρου και τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων, το οποίο αναγνώστηκε αθημερόν.

Ως προς το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, η με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για το φορολογικό έτος 2014, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες του

καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το « ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – ΚΥ)» και το « ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ (ΜΤΠΥ) το έτος 2018.

Επειδή, από την με αριθ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 32ΚΦΔ την οποία εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, με βάση τα ως άνω στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση είναι **35,27€** (ΑΡΧΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ :754,35€ – ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 789,62€) ήτοι μικρότερο των εκατό (100) ευρώ και συνεπώς στην περίπτωση αυτή τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παραγρ. 41 του άρθρου 70 ΚΦΔ.

Ως προς το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, η με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για το φορολογικό έτος 2015, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το « ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – ΚΥ)» και το « ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ (ΜΤΠΥ) το έτος 2018.

Επειδή, από την με αριθ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2^η Τροποποιητική Δήλωση την οποία εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, με βάση τα ως άνω στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με την 1^η τροποποιητική δήλωση είναι **60,32€** (ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ : 257,46€ – ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 317,78€) ήτοι μικρότερο των εκατό (100) ευρώ και συνεπώς στην περίπτωση αυτή τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παραγρ. 41 του άρθρου 70 ΚΦΔ.

Ως προς το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, η με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από το « ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΕΤΕΑ – ΤΕΑΔΥ – ΚΥ)» και το « ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ (ΜΤΠΥ) το έτος 2018,

Επειδή, η με αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, για αναδρομικές αποδοχές οι οποίες καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από τον ΕΦΚΑ το έτος 2020.

Επειδή, από την με αριθ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ.

2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ την οποία εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, με βάση τα ως άνω στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, προέκυψε προς καταβολή **ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 612,53€** (**ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 510,82€**).

Επειδή, ακολουθώντας από την με αριθμ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ την οποία εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, με βάση τα ως άνω στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή σε σχέση με το ως άνω **ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ** είναι **167,35€** (**ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ : 510,82€ – ΝΕΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ: 678,19€**) ήτοι μεγαλύτερο των εκατό (100) ευρώ και συνεπώς στην περίπτωση αυτή δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παραγρ. 41 του άρθρου 70 ΚΦΔ και θα πρέπει να επιβληθεί στον προσφεύγοντα μία (1) παράβαση για εκπρόθεσμή τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, και συγκεκριμένα:

α) Την επικύρωση της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,

β) την ακύρωση των υπ' αριθμ.καιΠράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

Φορολογικό Έτος 2016

Πρόστιμο άρθρου 54 §1β και §2α του ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης)

Ποσό καταλογισμού: 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.