



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/02/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 404

**ΤΜΗΜΑ** : Α3 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604552  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

**2.** Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 19.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. .... Αττικής, κατοίκου ..... Αττικής, οδός ..... αριθμός ....., κατά των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) α) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2022, β) φορολογικού έτους 2014 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2022 και γ) φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με

αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../13.10.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../13.10.2021, καθώς και των υπό ΑΤΒ ...../5.10.2022 και ΑΤΒ ...../5.10.2022 προστίμων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ α) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020, β) φορολογικού έτους 2014 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020 και γ) φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../13.10.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../13.10.2021, καθώς και τα υπό ΑΤΒ ...../5.10.2022 και ΑΤΒ ...../5.10.2022 πρόστιμα, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

\* \* \* \* \*

Επί της από 19.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

#### **I. Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ)**

- 1) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2022 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 892,40 €, πλέον 202,60 € συμβεβαιοούμενων ποσών και 307,28 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 1.402,28 €.
- 2) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2022 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 1.128,83 €, πλέον 352,27 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 1.481,10 €.
- 3) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../13.10.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../13.10.2021 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 797,91 €, πλέον 224,69 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 1.022,60 €.

#### **II. Πρόστιμα**

- 1) Στις 30.9.2022 ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτη) τροποποιητική δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013.

Όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, στις 05.10.2022 βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 40,00 € (ΑΤΒ 4743) λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013.

- 2) Στις 30.9.2022 ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (πρώτη) τροποποιητική δήλωση ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014.

Όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, στις 05.10.2022 βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 € (ΑΤΒ ..... ) λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ και των ως άνω προστίμων, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Τα ποσά που προέκυψαν από την εκκαθάριση των ετών 2014 και 2015 είναι υπέρογκα.
- 2) Σ' ό,τι αφορά στα πρόστιμα, ο φορέας (e-ΕΦΚΑ) δεν ενημέρωσε, έστω με έγγραφα, τη Φορολογική Διοίκηση, όπως γίνεται σήμερα ηλεκτρονικά. Ο ίδιος δε δεν υπέρβαλε τροποποιητική δήλωση το 2017, γιατί μέχρι εκείνη τη στιγμή είχε πληρώσει τους φόρους που προέκυψαν από κύριες και επικουρικές συντάξεις και θεώρησε ότι ήταν φορολογικά εντάξει.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα των υπό κρίση αναδρομικών ποσών (2016): *«Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως:*  
α) *«φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...].»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1, 3 εδ. α' και 7 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο καταβολής στον προσφεύγοντα των υπό κρίση αναδρομικών ποσών (2016): *«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. [...]. 2. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. [...]. 4. [...]. 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής [...] της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης [...].»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 3 εδ. δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1034/7.3.2017 (ΦΕΚ Β' 759/9.3.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν τόσο κατά το χρόνο καταβολής στον

προσφεύγοντα των ως άνω υπό κρίση αναδρομικών ποσών (2016), όσο και κατά το χρόνο που φέρεται να εκδόθηκαν από το φορέα καταβολής σ' αυτόν των υπό κρίση αναδρομικών ποσών οι σχετικές βεβαιώσεις καταβολής (2017), αλλά και κατά τις ημερομηνίες υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013, ...../30.9.2022 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και ...../30.9.2022 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 (30.9.2022), καθώς και της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (13.10.2021): **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν. 4172/ 2013 [...]), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. [...]. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 3. Κατά την [...]. 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.**»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 3 παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1068/12.4.2018 (ΦΕΚ Β' 1319/17.4.2018) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν τόσο κατά το χρόνο που φέρεται να εκδόθηκαν από το φορέα καταβολής στον προσφεύγοντα των υπό κρίση αναδρομικών ποσών οι σχετικές βεβαιώσεις καταβολής (2017) όσο και κατά τις ημερομηνίες υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013, ...../30.9.2022 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και ...../30.9.2022 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 (30.9.2022), καθώς και της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (13.10.2021): **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, 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. [...]. Ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2015 και 2016. 2. [...]. **Άρθρο 3:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με **αναδρομικά** μισθών ή **συντάξεων** προηγούμενων ετών [...] 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** των δηλώσεων που αφορούν **αναδρομικές** αποδοχές ή **συντάξεις**, οι οποίες για το **φορολογικό έτος 2015 και εφεξής** υποβάλλονται **ηλεκτρονικά**. [...]. 6. [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 4 παρ. 5 της υπ' αριθμ. Α.1034/9.3.2022 (ΦΕΚ Β' 1098/11.3.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013, ...../30.9.2022 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και ...../30.9.2022 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 (30.9.2022), καθώς και της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (13.10.2021): **Άρθρο 1:** Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. 1. α. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 [...] υποβάλλονται υποχρεωτικά με χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου [...]. β. Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και έπειτα υποβάλλονται υποχρεωτικά με τη χρήση της ανωτέρω διαδικτυακής υπηρεσίας [...]. 2. [...]. 12. Οι τροποποιητικές δηλώσεις για αναδρομικά μισθών, συντάξεων [...] και λοιπών αναδρομικών ποσών φορολογικού έτους 2015 και επόμενων, για την καταβολή των οποίων αποστέλλεται σχετική πληροφορία στη Φορολογική Διοίκηση από τον καταβάλλοντα αυτά, υποβάλλονται κατ' εξαίρεση με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων [...]. 13. [...]. **Άρθρο 4:** Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. [...]. 5. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με **αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών** [...] παραλαμβάνονται **χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους, στο οποίο εκδόθηκαν**, κατά περίπτωση, **οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων**. [...] 6. [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «...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 [...] 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 [...] με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: α) [...]. 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**. [...] γ) [...].»

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013, ...../30.9.2022 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και ...../30.9.2022 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 (30.9.2022), καθώς και της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (13.10.2021): **«Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν**

για τους σκοπούς του Κώδικα: α) ως «φορολογούμενος» νοείται: αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή ββ. [...] β) [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013, ...../30.9.2022 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και ...../30.9.2022 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 (30.9.2022), καθώς και της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 (δεύτερης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 (13.10.2021): «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. [...]. 3. α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. **Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.** γ. [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 και ...../30.9.2022 (πρώτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 (30.9.2022): «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 [...] φορολογική δήλωση, από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή **υποβάλλει εκπρόθεσμα** φορολογική δήλωση, γ) [...]. 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 [...], β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β' , γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης** λογιστικών βιβλίων, γ) [...]. Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ. 3. [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παρ. Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α' -β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη **μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων** που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως **στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. **Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).** α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου [...] (παρ. 1 περ. α' ). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης

υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. β) **Εκπρόθεσμη υποβολή** [...] δηλώσεων από τις οποίες **προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')**. Για την εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β') [...], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο **εκατό (100) ευρώ**, όταν ο φορολογούμενος **δεν είναι υπόχρεος τήρησης** λογιστικών βιβλίων [...] (περ. β' [...] της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). [...] γ) [...].»

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με τις παρ. 4 και 8-9 της υπ' αριθμ. Ε.2053/2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «4. Προκειμένου να εξεταστεί η επιβολή ή όχι του πρόστιμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ σε υποβληθείσα εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, αυτή συγκρίνεται με την αρχικώς και εμπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση για το ίδιο φορολογικό έτος. **Ως αρχική δήλωση νοείται και η τυχόν τροποποιητική ή τροποποιητικές που έχουν υποβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης**, αφού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ΚΦΔ, στην περίπτωση αυτή η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής. Στην περίπτωση υποβολής περισσότερων εκπρόθεσμων τροποποιητικών για το ίδιο φορολογικό έτος, οι διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ αυτές εφαρμόζονται για όλες τις τροποποιητικές δηλώσεις, εφόσον αθροιστικά το ποσό του φόρου που προκύπτει δεν υπερβαίνει τα 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση. Για την πληρέστερη κατανόηση των ανωτέρω παρατίθενται τα κάτωθι παραδείγματα: α) Φορολογούμενος υποβάλλει πρώτη εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση και προκύπτει επιπλέον φόρος για καταβολή σαράντα (40) ευρώ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αφού ο επιπλέον προς καταβολή φόρος είναι μικρότερος από εκατό (100) ευρώ. Στη συνέχεια υποβάλλει και δεύτερη (εκπρόθεσμη) τροποποιητική, από την οποία προκύπτει επιπλέον φόρος για καταβολή πενήντα (50) ευρώ σε σχέση με αυτόν που προσδιορίστηκε με την αμέσως προηγούμενη υποβληθείσα (πρώτη εκπρόθεσμη) τροποποιητική δήλωση. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο ούτε σε αυτήν τη δήλωση, αφού αθροιστικά το ποσό των φόρων που προσδιορίστηκαν και από τις δύο εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις (40+50=90) δεν υπερβαίνει τα 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση. β) Φορολογούμενος υποβάλλει πρώτη εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση και προκύπτει επιπλέον φόρος για καταβολή σαράντα (40) ευρώ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αφού ο επιπλέον προς καταβολή φόρος είναι μικρότερος από εκατό (100) ευρώ. Στη συνέχεια υποβάλλει και δεύτερη (εκπρόθεσμη) τροποποιητική, από την οποία προκύπτει επιπλέον φόρος για καταβολή εβδομήντα (70) ευρώ σε σχέση με αυτόν που προσδιορίστηκε με την αμέσως προηγούμενη υποβληθείσα (πρώτη) τροποποιητική δήλωση. Επιβάλλεται πρόστιμο σε αυτήν τη δήλωση, αφού αθροιστικά το ποσό των φόρων που προσδιορίστηκαν και από τις δύο τροποποιητικές δηλώσεις (40+70=110) υπερβαίνει τα 100 ευρώ σε σχέση με την αρχική. 5. [...] 8. Δεδομένου ότι με τις υπόψη διατάξεις η επιβολή του προστίμου γίνεται μόνο όταν το επιπλέον προς καταβολή ποσό υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, όταν από την υποβολή της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης δεν προκύπτει ποσό προς καταβολή. Συνεπώς, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, χωρίς να απαιτείται να εξεταστεί το όριο των εκατό (100) ευρώ, στις κάτωθι περιπτώσεις: **-η αρχική δήλωση είναι χρεωστική και με την τροποποιητική μειώνεται το χρεωστικό υπόλοιπο**, [...]. 9. Επίσης, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, αφού όμως προηγουμένως έχει εξεταστεί και διαπιστωθεί ότι το επιπλέον προς καταβολή ποσό δεν υπερβαίνει το όριο των εκατό (100) ευρώ σε σχέση με την αρχική δήλωση, στις παρακάτω περιπτώσεις: **-η αρχική δήλωση είναι χρεωστική και με την πρώτη εκπρόθεσμη τροποποιητική αυξάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο**, [...]. Σε περίπτωση υποβολής περισσότερων εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων για το ίδιο φορολογικό έτος, η

εφαρμογή ή όχι των διατάξεων εξετάζεται συνδυαστικά και με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν στην παράγραφο 4 της παρούσας. 10. [...].»

**Επειδή**, κατόπιν της υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ. υποβολής ...../431407/30.9.2022 τρίτης τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2013** του επιβλήθηκε το πρώτο εκ των ως άνω υπό κρίση προστίμων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης αυτής (ΑΤΒ ...../5.10.2022), σε συμφωνία με τα οριζόμενα (εξ αντιδιαστολής) από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1068/12.4.2018 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσής του ΦΕφπ (30.9.2022)) και τα ως άνω διευκρινισθέντα (εξ αντιδιαστολής) με την προπαρατεθείσα παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

**Επειδή**, όπως συνάγεται από τις υπ' αριθμ. υποβολής ...../7.9.2015 πρώτη τροποποιητική και υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 δεύτερη τροποποιητική δηλώσεις ΦΕφπ **οικονομικού έτους 2014** του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με την εικόνα των αποδοχών του για το 2016 (φορολογικό έτος 2016) -στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31.12.2017 και η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και φορολογητέο ποσό ύψους 3.294,94 €, ποσό αναλογούντος φόρου ύψους 655,80 € και ποσό παρακρατηθέντος φόρου ύψους 645,96 € που αφορούν στο έτος 2013-, η μόνη τροποποίηση που επέφερε ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 δεύτερη τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 στη μέχρι εκείνη την ημέρα (30.9.2022) εικόνα της δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 ήταν η δήλωση-προσθήκη («συμπληρωματική») του ως άνω ποσού ύψους 3.294,94 € (καθώς και του σχετικού αναλογούντος φόρου ύψους 655,80 € και του σχετικού παρακρατηθέντος φόρου ύψους 645,96 €), που αφορούσε σε αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2015 (σε προσθήκη από το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης (ΕΤΕΑ-ΤΕΑΔΥ - Κ.Υ.) ποσού αναδρομικών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2013), το ποσό δε αυτό το δήλωσε-πρόσθεσε μόλις με την υποβολή της δεύτερης αυτής τροποποιητικής-«συμπληρωματικής» δήλωσής του ΦΕφπ σε έτος μεταγενέστερο εκείνου, κατά το οποίο φαίνεται να εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση αποδοχών (2017), και συγκεκριμένα εντός του 2022.

**Επειδή**, όπως συνάγεται από τις υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../3.9.2015 αρχική και υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (πρώτη) τροποποιητική δηλώσεις ΦΕφπ **φορολογικού έτους 2014** του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με την εικόνα των αποδοχών του για το 2016 (φορολογικό έτος 2016) -στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31.12.2017 και η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και φορολογητέο ποσό ύψους 3.173,56 €, ποσό αναλογούντος φόρου ύψους 655,80 € και ποσό παρακρατηθέντος φόρου ύψους 645,96 € που αφορούν στο έτος 2014-, η μόνη τροποποίηση που επέφερε ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 πρώτη τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 στη μέχρι εκείνη την ημέρα (30.9.2022) εικόνα της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 ήταν η δήλωση-προσθήκη («συμπληρωματική») του ως άνω ποσού ύψους 3.173,56 € (καθώς και του σχετικού αναλογούντος φόρου ύψους 655,80 € και του σχετικού παρακρατηθέντος φόρου ύψους 645,96 €), που αφορούσε σε αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2014 (σε προσθήκη από το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης (ΕΤΕΑ-ΤΕΑΔΥ - Κ.Υ.) ποσού αναδρομικών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2014), το ποσό δε αυτό το δήλωσε-πρόσθεσε μόλις με την υποβολή της τροποποιητικής-«συμπληρωματικής» αυτής δήλωσής του ΦΕφπ σε έτος μεταγενέστερο εκείνου, κατά το οποίο φαίνεται να εκδόθηκε



η σχετική βεβαίωση αποδοχών (2017), και συγκεκριμένα εντός του 2022, **με αποτέλεσμα να του επιβληθεί** το δεύτερο εκ των ως άνω υπό κρίση προστίμων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης αυτής (ΑΤΒ ...../5.10.2022), σε συμφωνία με τα οριζόμενα (εξ αντιδιαστολής) από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1068/12.4.2018 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσής του ΦΕφπ (30.9.2022)) και τα ως άνω διευκρινισθέντα (εξ αντιδιαστολής) με την προπαρατεθείσα παρ. 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1083/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

**Επειδή**, όπως συνάγεται από τις υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../18.7.2016 πρώτη τροποποιητική και υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 δεύτερη τροποποιητική δηλώσεις ΦΕφπ **φορολογικού έτους 2015** του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με την εικόνα των αποδοχών του για το 2016 (φορολογικό έτος 2016) -στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31.12.2017 και η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και φορολογητέο ποσό ύψους 2.898,98 €, ποσό αναλογούντος φόρου ύψους 601,15 € και ποσό παρακρατηθέντος φόρου ύψους 592,13 € που αφορούν στο έτος 2015-, η μόνη τροποποίηση που επέφερε ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.10.2021 δεύτερη τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 στη μέχρι εκείνη την ημέρα (13.10.2021) εικόνα της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 ήταν η δήλωση-προσθήκη («συμπληρωματική») του ως άνω ποσού ύψους 2.898,98 € (καθώς και του σχετικού αναλογούντος φόρου ύψους 601,15 € και του σχετικού παρακρατηθέντος φόρου ύψους 592,13 €), που αφορούσε σε αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2015 (σε προσθήκη από το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης (ΕΤΕΑ-ΤΕΑΔΥ - Κ.Υ.) ποσού αναδρομικών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές έτους 2015), το ποσό δε αυτό το δήλωσε-πρόσθεσε μόλις με την υποβολή της δεύτερης αυτής τροποποιητικής-«συμπληρωματικής» δήλωσής του ΦΕφπ σε έτος μεταγενέστερο εκείνου, κατά το οποίο φαίνεται να εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση αποδοχών (2017), και συγκεκριμένα εντός του 2021.

**Επειδή**, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι τα ποσά που προέκυψαν από την εκκαθάριση των ετών 2014 και 2015 είναι υπέρογκα.

**Επειδή**, καταρχήν, είναι προφανές ότι ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος, που συνίσταται στην παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, προβάλλεται αόριστα, αφού δεν εξειδικεύεται κατά ποια έννοια τα ως άνω καταλογισθέντα με τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020 και φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../13.10.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../13.10.2021 είναι τέτοιου ύψους, ώστε να παραβιάζεται στην υπό κρίση περίπτωση η αρχή της αναλογικότητας. Εξάλλου, σύμφωνα με πάγια θέση της Υπηρεσίας μας ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νόμων (κατ' επέκταση δε και της συμφωνίας εκτελεστών πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με δικαιοδικές αρχές υπερνομοθετικής ισχύος, όπως εν προκειμένω την αρχή της αναλογικότητας) ανήκει κατεξοχήν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, ενώ τα όργανα της Διοίκησης οφείλουν καταρχήν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

**Επειδή**, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι, σ' ό,τι αφορά στα πρόστιμα, ο φορέας (ε-ΕΦΚΑ) δεν ενημέρωσε, έστω με έγγραφα, τη Φορολογική Διοίκηση, όπως γίνεται σήμερα ηλεκτρονικά, ο ίδιος δε δεν υπέβαλε

τροποποιητική δήλωση το 2017, γιατί μέχρι εκείνη τη στιγμή είχε πληρώσει τους φόρους που προέκυψαν από κύριες και επικουρικές συντάξεις και θεώρησε ότι ήταν φορολογικά εντάξει.

**Επειδή**, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, ο προσφεύγων έλαβε γνώση των σχετικών βεβαιώσεων του Ενιαίου Ταμείου Επικουρικής Ασφάλισης (ΕΤΕΑ-ΤΕΑΔΥ - Κ.Υ.) περί των υπό κρίση αναδρομικών ποσών ύψους 447,46 € και 3.173,56 € αντίστοιχα εντός του έτους έκδοσής τους (2017) και συνεπώς μπορούσε να υποβάλει εμπροθέσμως σχετική/-ές τροποποιητική/-ές δήλωση/δηλώσεις ΦΕφπ γι' αυτά. Για το λόγο αυτό, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 70 παρ. 36 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/ 4.11.2022), όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: *«Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, από τις οποίες το **επιπλέον** ποσό φόρου που προέκυψε **προς καταβολή σε σχέση με την αρχική** δήλωση είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών [...], ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται.»*

**Επειδή**, η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι η προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 54 παρ. 2 τελευταίο εδ. ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 (30.9.2022)) εφαρμόζεται και σε κάθε περίπτωση προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ΦΕφπ που επιβλήθηκε δυνάμει διάταξης νόμου **προγενέστερης** του ν. 4174/2013 αντί των προστίμων που προβλέπονται από τις αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ως **επιεικέστερου** (χαμηλότερου ύψους) σε σχέση με τα τελευταία αυτά πρόστιμα, συνεπώς καταλαμβάνει και το επιβληθέν στον προσφεύγοντα κατόπιν της υποβολής από αυτόν της ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 τρίτης τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 πρώτο εκ των ως άνω υπό κρίση προστίμων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης αυτής ΦΕφπ (ΑΤΒ ...../5.10.2022) πρόστιμο.

**Επειδή**, με αυτό το δεδομένο, το πρόστιμο αυτό πρέπει να ακυρωθεί, δεδομένου ότι **α)** οι δύο τροποποιητικές δηλώσεις ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα πριν την ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../431407/30.9.2022 τρίτη τροποποιητική δήλωσή του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 **υποβλήθηκαν εντός των προβλεπόμενων** από τις σχετικές διατάξεις **προθεσμιών** (ως αφορώσες σε αναδρομικά ποσά εισπραχθέντα μετά την 31.12.2012), συνεπώς κατ' ορθή ερμηνεία της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 54 παρ. 2 τελευταίο εδ. ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής ...../30.9.2022 (τρίτης) τροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 (30.9.2022)) και υπό το φως των ως άνω διευκρινισθέντων με την προπαρατεθείσα παρ. 4 της υπ' αριθμ. Ε.2053/2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ («Ως αρχική δήλωση νοείται και η τυχόν τροποποιητική ή τροποποιητικές που έχουν υποβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης») **θεωρούνται «αρχικές» για σκοπούς εφαρμογής της διάταξης των άρθρων 54 παρ. 2 τελευταίο εδ. ν. 4174/2013 και 70 παρ. 36 ΚΦΔ**, με την ως άνω δε υπ' αριθμ. υποβολής ...../431407/30.9.2022 τρίτη τροποποιητική δήλωση ΦΕφπ οικονομικού

έτους 2013 του προσφεύγοντος **μειώθηκε το χρεωστικό υπόλοιπο** που είχε προκύψει από την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. υποβολής ...../7.9.2015 δεύτερης τροποποιητικής, εμπροθέσμως υποβληθείσας, δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 του προσφεύγοντος (από 1.647,20 € μειώθηκε σε 1.567,06 €)· **και β)** κατ' ορθή ερμηνεία της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 70 παρ. 36 ΚΦΔ (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας) τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων ΦΕφπ, από τις οποίες προέκυψαν, δυνάμει των βάσει αυτών εκδοθεισών οικείων πράξεων προσδιορισμού φόρου, ποσά φόρου προς καταβολή χαμηλότερα των 100,00 € σε σχέση με την αρχική δήλωση ΦΕφπ, ακυρώνονται-διαγράφονται **οίκοθεν** ή, αν έχουν ήδη καταβληθεί ή εισπραχθεί καθ' οιονδήποτε τρόπο, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται (κατά περίπτωση) επίσης **οίκοθεν** από τη Φορολογική Διοίκηση, χωρίς δηλαδή να απαιτείται οποιαδήποτε ενέργεια από πλευράς του φορολογούμενου προσώπου, στο οποίο αφορούν -αφού άλλωστε κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από την ως άνω εφαρμοστέα διάταξη.

### Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

**τη μερική αποδοχή** της από 19.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ....., και συγκεκριμένα:

**α) την απόρριψη** αυτής κατά το μέρος της εκείνο, με το οποίο στρέφεται κατά των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ α) οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020, β) φορολογικού έτους 2014 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020 και γ) φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../13.10.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../13.10.2021 και κατά του υπό ΑΤΒ ...../5.10.2022 προστίμου, **και την επικύρωση** των πράξεων αυτών και του προστίμου αυτού· και

**β) την αποδοχή** αυτής κατά το μέρος της εκείνο, με το οποίο στρέφεται κατά του υπό ΑΤΒ ...../5.10.2022 προστίμου, **και την ακύρωση** του προστίμου αυτού.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

**Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:**

#### **I. ΦΕφπ, συμβεβαιούμενα ποσά και ΕισφΑλληλ**

##### **Οικονομικό έτος 2014**

Κύριος φόρος	892,40 €
ΠΛΕΟΝ Συμβεβαιούμενων ποσών	202,60 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	307,28 €
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<b><u>1.402,28 €</u></b>

(ως η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ..../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020, κατά το μέρος της που αυτή αφορά στον υπόχρεο)

## Φορολογικό έτος 2014

Κύριος φόρος	1.128,83 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	352,27 €
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<b><u>1.481,10 €</u></b>

(ως η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../30.9.2022 και αριθμό ειδοποίησης ...../5.10.2020, κατά το μέρος της που αυτή αφορά στον υπόχρεο)

## Φορολογικό έτος 2015

Κύριος φόρος	797,91 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	224,69 €
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<b><u>1.022,60 €</u></b>

(ως η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../13.10.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../13.10.2021, κατά το μέρος της που αυτή αφορά στον υπόχρεο)

## II. Πρόστιμο

ΑΤΒ ...../5.10.2022:

Πρόστιμο συνολικού ύψους 0,00 €

ΑΤΒ ...../5.10.2022:

Πρόστιμο συνολικού ύψους 100,00 €

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

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.