



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-9-2021

Αριθμός απόφασης: 2722

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604538

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

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.)».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των Α) του με ΑΦΜ και Β) του με ΑΦΜ, κατοίκων, οδός, κατά:

1) της με αριθ. δήλωσης/2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, η οποία υπεβλήθη οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ και

2) της με αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, η οποία υπεβλήθη οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ καθώς και την πράξη επιβολής

προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ.

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

Επί της από 17-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των Α) του με ΑΦΜ και Β) του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ποσού 100,00€, κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής οίκοθεν από την ανωτέρω αρμόδια φορολογική αρχή στις 30-11-2020 της με αριθ. δήλωσης /2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014.

Συγκεκριμένα, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν από κοινού την με αριθ. /2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, δηλώνοντας στον πίνακα 4 του εντύπου Ε1 στους κωδικούς 321 και 322 «3. Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ. (εκτός περ. 1, 2)» τα ποσά 1.751,82€ και 1.255,08€, αντίστοιχα. Κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από την Δ.Η.Λ.ΕΔ διαπιστώθηκε ότι σύμφωνα με την αναρτημένη στην Α.Α.Δ.Ε. βεβαίωση αποδοχών, το ποσό 1.751,82€ αφορά επικουρική σύνταξη από ασφαλιστικές εισφορές της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου, θα έπρεπε να δηλωθεί στον κωδικό 322 το συνολικό ποσό 3.006,90€ (1.255,08€ + 1.751,82€). Εν συνεχεία, στις 30-11-2020, κατόπιν εφαρμογής της με αριθ. Ε.2162/2020 Εγκυκλίου της ΑΑΔΕ η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν υποβολή της με αριθ. δήλωσης /2020 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, δηλώνοντας στον κωδικό 322 του εντύπου Ε1 το ποσό των 3.006,90€, δίχως να διαγράψει το ποσό των 1.751,82€ από τον κωδικό 321. Συνεπεία της ανωτέρω 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης /2020 (αριθ. ειδ/σης:) προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της με αριθ. δήλωσης /2020 (αριθ. ειδ/σης:) προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, την αφαίρεση του ποσού 1.751,82€ από τον κωδικό 321 του εντύπου Ε1 καθώς και την ακύρωση της με αριθ. /2020 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Από υπαιτιότητα του ασφαλιστικού φορέα ΕΤΕΑΕΠ ενεγράφη σε λάθος κωδικό το ποσό 1.751,82€, το οποίο αφορά επικουρική σύνταξη από ασφαλιστικές εισφορές της προσφεύγουσας και όχι του προσφεύγοντος συζύγου της.
- Είναι παράνομο και αντισυνταγματικό να επιβληθεί φόρος σε πρόσωπο που δεν είναι υπόχρεο εκ του νόμου για την καταβολή του.
- Η αρμόδια φορολογική αρχή όφειλε να διενεργήσει έλεγχο προτού προβεί σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και να ενημερώσει άμεσα τους προσφεύγοντες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: *«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα 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 Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.4.... 5... 6... 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»*

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.21 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: *«Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. 2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται: α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων, β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής, γ) ο τρόπος υποβολής».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ.1130/25.6.2015 με θέμα: «Παράταση προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων των άρθρων 3 και 45 του Ν. 4172/2013», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1151/ 14-7-2015, την ΠΟΛ.1183/ 20-8-2015, την ΠΟΛ.1184/ 21-8-2015 και την ΠΟΛ.1198/ 3-9-2015, ορίζεται ότι: *«1. Η προθεσμία υποβολής των*

δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.

Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4174/2013. Αντιθέτως, θα επιβάλλεται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής 0,73%, όπως ορίζεται στο άρθρο 53 του ίδιου νόμου και δεν θα ισχύει η έκπτωση 2% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013 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. ...

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), 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 την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.

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

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

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.

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 63ΚΦΔ.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013 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' και στ' 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».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1088/ 17-4-2015 με θέμα «1. ... 2.Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» αναφέρεται ότι:

«Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων (ΠΟΛ.1051/19.2.2015) που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ., προσυμπληρώνονται τα εισοδήματα και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης. Ο φορολογούμενος ενημερώνεται (μέσω πίνακα) για τα ποσά των εισοδημάτων και των φόρων ανά εργοδότη - ασφαλιστικό φορέα.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1051/ 19-2-2015 με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων και της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2014» αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι:

«Άρθρο 5

Διαδικασία υποβολής των στοιχείων που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα ανά δικαιούχο, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου.

α) Η υποβολή των στοιχείων που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών ή στις βεβαιώσεις αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, πραγματοποιείται με την αποστολή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet)

...

Άρθρο 7

Ημερομηνία υποβολής

1. Για το φορολογικό έτος 2014 ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής του αρχικού αρχείου βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου ορίζεται η 10 Μαΐου 2015. Στις περιπτώσεις υποβολής τυχόν τροποποιητικών αρχείων των ανωτέρω βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα ως καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ορίζεται η 31 Δεκεμβρίου 2015.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν από κοινού την με αριθ./2015 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, όπου στον πίνακα 4 του εντύπου Ε1 οι κωδικοί 321 και 322 «3. Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ. (εκτός περ. 1, 2)» ήταν προσυμπληρωμένοι με τα ποσά 1.751,82€ και 1.255,08€, αντίστοιχα.

Επειδή, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από την Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΑΑΔΕ, διαπιστώθηκε ότι από τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών, που ανήρτησαν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ οι εργοδότες-φορείς για το φορολογικό έτος 2014, η προσφεύγουσα εισέπραξε μεταξύ άλλων επικουρική σύνταξη από ασφαλιστικές εισφορές, ποσού 1.751,82€ (καθαρό φορολογητέο ποσό) από το ΕΤΕΑΕΠ, η οποία δεν περιελήφθη σε καμία τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

Επειδή, κατόπιν εφαρμογής της με αριθ. Ε.2162/2020 Εγκυκλίου της ΑΑΔΕ η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη, την 30-11-2020, σε οίκοθεν υποβολή της με αριθ. δήλωσης/2020 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, δηλώνοντας στον κωδικό 322 του εντύπου Ε1 το ποσό των 3.006,90€ (1.255,08€ + 1.751,82€), δίχως να διαγράψει το ποσό των 1.751,82€ από τον κωδικό 321, ως όφειλε.

Επειδή, το ποσό 1.751,82€, το οποίο αφορά επικουρική σύνταξη από ασφαλιστικές εισφορές της προσφεύγουσας, ήταν ήδη προσυμπληρωμένο στον κωδικό 321 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, με αποτέλεσμα οι προσφεύγοντες να μην δύνανται να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση μεταβάλλοντας τα ποσά των κωδικών 321 και 322, ήτοι να διαγραφεί το ως άνω ποσό από τον κωδικό 321 και να δηλωθεί στον κωδικό 322 το συνολικό ποσό 3.006,90€ (1.255,08€ + 1.751,82€).

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τις βεβαιώσεις αποδοχών των προσφευγόντων, όπως αυτές αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ από τους αρμόδιους εργοδότες - φορείς, διαπιστώνεται ότι εισόδημα από επικουρικές συντάξεις έχει μόνο η προσφεύγουσα και όχι ο προσφεύγων σύζυγός της. Ως εκ τούτου, θα πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημα των προσφευγόντων, περί τροποποίησης της με αριθ./2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014 και κατά συνέπεια της παρελκόμενης αυτής και με αριθ. 645/ 4-12-2020 Πράξης Προστήμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. / 17-2-2021 ενδικοφανούς προσφυγής των Α) του με ΑΦΜ και Β) του με ΑΦΜ και την τροποποίηση κάτωθι πράξεων:

- 1) της με αριθ. δήλωσης/2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, η οποία υπεβλήθη οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ και την διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της παρούσας απόφασης και
- 2) της με αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΦΙΣΣΑΣ

Η φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Αριθ. Πράξης/2020), φορ. έτους 2014

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

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.