



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3854

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 και 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τις με Αριθμ. πρωτ. Α 1273/14-12-2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020) και Αριθμ. Πρωτ. Α 1049/12-03-2021 (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021)

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των με ΑΦΜκαι με ΑΦΜ

....., κατοίκων Κηφισιάς, οδός, που υπέβαλαν ως κληρονόμοι του αποβιώσαντος την 18/2/2018 πατέρα τους με ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, κατοίκου εν ζωή Ζακύνθου περιοχή κατά: α) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2009, β) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2010, γ) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2011, δ) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2012, ε) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2013 και στ) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2014 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Των α)με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2009,
β)με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2010,
γ)με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2011
δ) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2012
ε) του με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2013 και
στ) με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2014
των οποίων ζητείται η ακύρωση/τροποποίηση

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πύργου

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

9.

Επί της από 24/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τωνμε ΑΦΜκαι με ΑΦΜ, κατοίκων Κηφισιάς, οδός, που υπέβαλαν ως κληρονόμοι του αποβιώσαντος την 18/2/2018 πατέρα τουςμε ΑΦΜΔ.Ο.Υ. Ζακύνθου, κατοίκου εν ζωή Ζακύνθου περιοχή 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:

Με το με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2009 για την

οίκοθεν εκκαθάριση της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 με αρ. δήλωσης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 276,99 ευρώ, αντί του προηγούμενου με μηδενικό αποτέλεσμα με βάση την προηγούμενη (1^η τροποποιητική) δήλωση με αρ./17-1-2012 του προσφεύγοντα

Με το με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2010 για την οίκοθεν εκκαθάριση της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 με αρ. δήλωσης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.499,05 ευρώ, αντί του χρεωστικού υπολοίπου 123,76 ευρώ με βάση την προηγούμενη (1^η τροποποιητική) δήλωση με αρ./17-1-2012 του προσφεύγοντα

Με το με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2011 για την οίκοθεν εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 με αρ. δήλωσης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.122,22 ευρώ, αντί του χρεωστικού υπολοίπου 132,02 ευρώ με βάση την αρχική εκπρόθεσμη δήλωση με αρ./30-3-2012 του προσφεύγοντα

Με το με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2012 για την οίκοθεν εκκαθάριση της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 με αρ. δήλωσης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 3.018,71 ευρώ, αντί του χρεωστικού υπολοίπου 1.649,78 ευρώ με βάση την προηγούμενη (1^η τροποποιητική) δήλωση με αρ./1-11-2013 του προσφεύγοντα

Με το με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2013 για την οίκοθεν εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 με αρ. δήλωσης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 847,69 ευρώ, αντί του χρεωστικού υπολοίπου 275.36 ευρώ με βάση την αρχική δήλωση με αρ./31-10-2013 του προσφεύγοντα

Με το με αριθμ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2014 για την οίκοθεν εκκαθάριση της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με αρ. δήλωσης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 313,70 ευρώ, αντί του χρεωστικού υπολοίπου 221,46 ευρώ με βάση την αρχική δήλωση με αρ./30-4-2014 του προσφεύγοντα

Τα ως άνω προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, καθώς, σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., μέχρι τις 31/12/2015 και αναρτήθηκαν στην εικόνα αποδοχών του 2014 διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων με ΑΦΜ εισέπραξε το έτος 2014 αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές προηγούμενων ετών, και συγκεκριμένα

του οικονομικού έτους 2009 (εισοδήματα χρήσης 2008), 2.421,28 ευρώ, του οικονομικού έτους 2010 (εισοδήματα χρήσης 2009), 3.459,84 ευρώ, του οικονομικού έτους 2011 (εισοδήματα χρήσης 2010), 3.459,84 ευρώ, του οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα χρήσης 2011), 3.459,84 ευρώ, του οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα χρήσης 2012), 3.459,84 ευρώ και του οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα χρήσης 2013), 2.965,59 ευρώ. Για τα ανωτέρω ποσά, η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου αρχικά θεώρησε ότι ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31/12/2015, εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών ούτε και μεταγενέστερα, εκπρόθεσμα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας παραγραφής λόγω πενταετίας και συνεπώς Δ.Ο.Υ. πρόβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων ανά έτος, προσθέτοντας τα ανωτέρω ποσά στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του προσφεύγοντα.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν α) να ακυρωθούν τα με αρ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικά φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου που αφορούν τα οικονομικά έτη 2009, 2010 και 2011 ισχυριζόμενοι ότι ο υπόχρεος (πατέρας τους) έχει δηλώσει και φορολογηθεί για τα αναδρομικά ποσά επικουρικής σύνταξης των αντίστοιχων ετών και β) να τροποποιηθούν ως προς την προσαύξηση λόγω εκπροθέσμου τα με αρ. ειδοποίησης/20-11-2020 ενιαία εκκαθαριστικά φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου που αφορούν τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014 ισχυριζόμενοι ότι ο υπόχρεος (πατέρας τους) έχει υποβάλλει εμπρόθεσμες χειρόγραφες τροποποιητικές δηλώσεις με ημερομηνία 4/11/2015 στις οποίες έχει συμπεριλάβει τα αναδρομικά ποσά επικουρικής σύνταξης των αντίστοιχων ετών

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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 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.

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.

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 του ν. 4174/2013 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.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 32 ν. του 4174/2013: «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 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 στην παρ. 8 της ΠΟΛ. 1172/14.11.2017 αναφέρεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 18 εδ. α' ν. 4174/2013:« Εξαιρετικά, για την υποβολή εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων, που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως τις 31.12.2013,

επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 54 του παρόντος, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. Ε.2150/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «...2. Εξαιρετικά, για την υποβολή εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων, που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως τις 31.12.2013, επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 54 του παρόντος, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. 3. Διευκρινίζεται ότι στον νόμο δεν γίνεται αναφορά στο είδος της σύνταξης (κύρια, επικουρική κλπ). Συνεπώς, η ευεργετική αυτή ρύθμιση καταλαμβάνει το πρώτο έτος καταβολής της σύνταξης για όλες τις συντάξεις, ανεξαρτήτως αν είναι κύριες ή επικουρικές ή άλλης μορφής. 4. Προκειμένου οι φορολογούμενοι να τύχουν της ρύθμισης αυτής, κατά την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης των ως άνω αναδρομικών ποσών συντάξεων, μαζί με τη φορολογική δήλωση υποβάλλουν αίτηση (ως συνημμένο υπόδειγμα) για τη μη εφαρμογή του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, καθώς και για τον περιορισμό των τόκων στο 20% του κύριου φόρου, η οποία συνοδεύεται από κάθε πρόσφορο μέσο (όπως για παράδειγμα την απόφαση της συνταξιοδότησης συμπεριλαμβανομένης της προσωρινής), με το οποίο πρέπει να αποδεικνύεται το έτος κατά το οποίο ο φορολογούμενος εισέπραξε καθυστερημένα για πρώτη φορά σύνταξη (κύρια, επικουρική, μερίσματα κλπ) από τον ασφαλιστικό του φορέα. Στην περίπτωση που τα αναδρομικά ποσά της σύνταξης ανάγονται σε περισσότερα έτη, συνυποβάλλονται με την αίτηση και δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτουν τα έτη, όπως για παράδειγμα την ετήσια βεβαίωση του φορέα στην οποία αναφέρονται διακεκριμένα τα εισοδήματα ανά έτος ή τα ενημερωτικά σημειώματα συντάξεων. 5. [...].

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου νόμιμα κοινοποίησε τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις στον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013

Επειδή στο με αρ. πρωτ./12-1-2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Πύργου με το οποίο μας διαβίβασε τις απόψεις για την ενδικοφανή προσφυγή αναφέρονται τα εξής:

« Δ. ΑΠΟΨΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

.....
.....

Με βάση το με αρ.πρωτ.6263/2015 έγγραφο του ΙΚΑ ΤΟΠ/ΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΖΑΚΥΝΘΟΥ με θέμα: <<Βεβαιώσεις Συντάξεων>>,

(Οι διορθωμένες βεβαιώσεις συντάξεων, οι οποίες έχουν κωδικό ταμείου 21001, χορηγήθηκαν ύστερα και αφορούν χρήματα αναδρομικών ετών 2008, 2009, 2010, 2011,2012,2013 καθώς και για το έτος 2014 τα οποία εισέπραξε από ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗ ΣΥΝΤΑΞΗ και αναφέρονται σε ολόκληρο το ποσό επικουρικής που δικαιούταν για τα έτη αυτά), προκύπτει ότι ομε ΑΦΜεισέπραξε από αναδρομικά επικουρικής σύνταξης τα ποσά του παρακάτω πίνακα:

ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΑ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ	Ακαθάριστες αποδοχές	Κρατήσεις	Καθαρές Αποδοχές
Χρήση 2008	2.679,52€	258,24€	2.421,28€
Χρήση 2009	3.828,86€	369,02€	3.459,84€
Χρήση 2010	3.828,86€	369,02€	3.459,84€
Χρήση 2011	3.828,86€	369,02€	3.459,84€
Χρήση 2012	3.828,86€	369,02€	3.459,84€
Χρήση 2013	3.281,88€	316,29€	2.965,84€

Ο με ΑΦΜ., για το οικ. έτος 2009, υπέβαλε την αρ. χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος, την 17-1-2012, δηλώνοντας ότι εισέπραξε το ποσό των 2.646,14€ από το ΕΤΕΑΜ όπως αναφέρεται και στη από 12-4-2011 βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου.

Στην από 23-12-2015, μεταγενέστερη, βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου αναφέρεται ότι εισέπραξε από αναδρομικά επικουρικής σύνταξης για το 2008 το ποσό των 2421,28€ καθαρό ποσό και ακαθάριστες αποδοχές ποσό των 2.679,52€, ποσά που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Το ποσό της σύνταξης από το ΕΤΕΑΜ που εισέπραξε ο το έτος 2008 δεν ταυτίζεται από τις ανωτέρω βεβαιώσεις αποδοχών και έτσι δεν προκύπτει με ασφάλεια αν η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου προέβη ορθώς ή μη στην 2^η τροποποιητική δήλωση με αρ. /20-11-2020 οικ. έτους 2009 .

Ο με ΑΦΜ, για το οικ. έτος 2010, υπέβαλε την αρ. χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος, την 17-1-2012, δηλώνοντας ότι εισέπραξε το ποσό των 3.828,87€ καθαρό ποσό από το ΕΤΕΑΜ όπως αναφέρεται και στη από 12-4-2011 βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου.

Στην από 23-12-2015, μεταγενέστερη, βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου αναφέρεται ότι εισέπραξε από αναδρομικά επικουρικής σύνταξης για το 2009 το ποσό των 3.459,84€ καθαρό ποσό και ακαθάριστες αποδοχές το ποσό των 3.828,86€, στοιχεία που διαθέτει και η Φορολογική Διοίκηση. Πιθανόν, η απόκλιση της αρχικής βεβαίωσης αποδοχών και μεταγενέστερης αυτής αλλά και των στοιχείων που διαθέτει η ΑΑΔΕ να προέρχεται από τις κρατήσεις. Και έτσι δεν προκύπτει με ασφάλεια αν η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου προέβη ορθώς ή μη στην 1^η τροποποιητική δήλωση με αρ. /20-11-2020 οικ. έτους 2010.

Ο με ΑΦΜ, για το οικ. έτος 2011, υπέβαλε την αρ. χειρόγραφη αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος, την 30-3-2012, δηλώνοντας ότι εισέπραξε το ποσό των 3.828,87€ καθαρό ποσό από το ΕΤΕΑΜ όπως αναφέρεται και στη από 12-4-2011 βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου.

Στην από 23-12-2015, μεταγενέστερη, βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου αναφέρεται ότι εισέπραξε από αναδρομικά επικουρικής σύνταξης για το 2010 το ποσό των 3.459,84€ καθαρό ποσό και ακαθάριστες αποδοχές το ποσό των 3.828,86€, στοιχεία που διαθέτει και η Φορολογική Διοίκηση. Πιθανόν, η απόκλιση της αρχικής βεβαίωσης αποδοχών και μεταγενέστερης αυτής αλλά και των στοιχείων που διαθέτει η ΑΑΔΕ

να προέρχεται από τις κρατήσεις. Και έτσι δεν προκύπτει με ασφάλεια αν η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου προέβη ορθώς ή μη στην 1^η τροποποιητική δήλωση με αρ./20-11-2020 οικ. έτους 2011.

Έχοντας, όμως, υπόψη:

1) το με αρ.πρωτ./2015 έγγραφο του ΙΚΑ ΤΟΠ/ΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΖΑΚΥΝΘΟΥ με θέμα: <<Βεβαιώσεις Συντάξεων>>, που αναφέρει ότι *Οι διορθωμένες βεβαιώσεις συντάξεων, οι οποίες έχουν κωδικό ταμείου 21001, χορηγήθηκαν ύστερα και αφορούν χρήματα αναδρομικών ετών 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 καθώς και για το έτος 2014 τα οποία εισέπραξε από ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗ ΣΥΝΤΑΞΗ και αναφέρονται σε ολόκληρο το ποσό επικουρικής που δικαιούταν για τα έτη αυτά.*

2)Την εικόνα αποδοχών 2014 του φορολογούμενου στο intranet - των βεβαιώσεων αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε στη Φορολογική Διοίκηση ο αρμόδιος φορέας-

3) το γεγονός ότι τα ποσά των αποδοχών που εισέπραξε ο φορολογούμενος από επικουρικές συντάξεις ταυτίζονται από τα ανωτέρω έγγραφα,

θα πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημα των προσφευγόντων και να ακυρωθούν τα με αρ./20-11-2020 Εκκαθαριστικό Σημείωμα οικ. έτους 2009, με αρ./20-11-2020 Εκκαθαριστικό Σημείωμα οικ. έτους 2010, με αρ./20-11-2020 Εκκαθαριστικό Σημείωμα οικ. έτους 2011, δεδομένου ότι ο φορολογούμενος έχει ήδη φορολογηθεί για την επικουρική σύνταξη που εισέπραξε για τα ανωτέρω έτη.

Ο με ΑΦΜ, για τα οικ. έτη 2012, 2013 και για το φορολογικό (ΤΟ ΟΡΘΟ ΕΙΝΑΙ οικονομικό) 2014, υπέβαλε τις χειρόγραφες τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος των αντίστοιχων ετών στη Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου που παραλήφθηκαν από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ., την 4-11-2015, σύμφωνα με τα φωτοαντίγραφα των δηλώσεων που μας προσκόμισαν οι κληρονόμοι του με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, δηλώνοντας ότι εισέπραξε το ποσό των 3.459,847€ καθαρό ποσό για το έτος 2011, το ποσό των 3.459,84€ καθαρό ποσό για το έτος 2012 και το ποσό των 2.965,59€ καθαρό ποσό για το έτος 2012 από το ΕΤΕΑΜ όπως αναφέρεται και στη από από23-12-2015 βεβαίωση αποδοχών του ΙΚΑ, τοπικό καταστήματα της Ζακύνθου.

Επειδή τα ανωτέρω ποσά (που δηλώθηκαν από το φορολογούμενο στις από 4-11-2015 τροποποιητικές δηλώσεις) είναι τα ίδια με αυτά που διαθέτει και η Φορολογική Διοίκηση και δεν υπάρχει καμία αμφιβολία ότι δεν είναι και τα ορθά, η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου θα έπρεπε να έχει εκκαθαρίσει τις ανωτέρω τροποποιητικές δηλώσεις του φορολογούμενου και να μην προβεί στις οίκοθεν τροποποιητικές δηλώσεις α)το με αρ./20-11-2020 Εκκαθαριστικό Σημείωμα οικ. έτους 2012, β)το με αρ./20-11-2020 Εκκαθαριστικό Σημείωμα οικ. έτους 2013 και στη γ)με/20-11-2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 καταλογίζοντας στον φορολογούμενο επιπλέον ποσά που προέρχονται λόγω εκπροθέσμου. Θα πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημα των προσφευγόντων και να διορθωθούν οι εκκαθαρίσεις των οικ. ετών 2012, 2013 και φορολογικού έτους 2014 ως προς τους μήνες εκπροθέσμου.

Κατόπιν των ανωτέρω ο 1ος προβαλλόμενος ισχυρισμός των προσφευγόντων είναι βάσιμος και εισηγούμαστε την αποδοχή της υπό κρίσης σας προσφυγής.

Επειδή, από τον ενδεδειγμένο έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων του προσφεύγοντα προέκυψε ότι υπέβαλε ανά έτος:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009 (ΧΡΗΣΗ 2008)

την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 με αρ.με εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 1.697,96 ευρώ και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησηςπροέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα.

Στη συνέχεια ο φορολογούμενος με βάση την από 12/4/2011 βεβαίωση αποδοχών χρήσης 2008 του ΙΚΑ /ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ /ΤΟΠΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΖΑΚΥΝΘΟΥ υπέβαλε την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2009 με αρ./17-1-2012 δηλώνοντας επιπλέον 2.646,14 ευρώ λόγω είσπραξης αναδρομικών ποσών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που ανάγονται στο 2008 και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης προέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα.

Περαιτέρω και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), ο φορολογούμενος φαίνεται να εισέπραξε καθαρές φορολογητέες αναδρομικές αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές με έτος αναφοράς το 2008 ύψους 2.421,28 ευρώ οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της διενήργησε οίκοθεν 2^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2009, με αρ./20-11-2020, προσθέτοντας το ποσό των 2.421,28 ευρώ στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του φορολογούμενου από επικουρικές συντάξεις (κωδ.321) και εξέδωσε το με αρ. ειδοπ./20-11-2020 προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 με τελικό χρεωστικό ποσό 276,99€.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010 (ΧΡΗΣΗ 2009)

την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 με αρ.με μηδενικά εισοδήματα και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησηςπροέκυψε μηδενικό αποτέλεσμα.

Στη συνέχεια ο φορολογούμενος με βάση την από 12/4/2011 βεβαίωση αποδοχών χρήσης 2009 του ΙΚΑ /ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ /ΤΟΠΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΖΑΚΥΝΘΟΥ υπέβαλε την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2010 με αρ./17-1-2012 δηλώνοντας συνολικά εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες 12.495,04 ευρώ που αναλύονται σε 8.666,17 ευρώ από κύρια σύνταξη και σε 3.828,87 ευρώ από επικουρική σύνταξη από ασφαλιστικές εισφορές που ανάγονται στο 2009 και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης 45 προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 123,76 ευρώ.

Περαιτέρω και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), ο φορολογούμενος φαίνεται να εισέπραξε καθαρές φορολογητέες αναδρομικές αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές με έτος αναφοράς το 2009 ύψους 3.459,84 ευρώ οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της διενήργησε οίκοθεν 2^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2010, με αρ./20-11-2020, προσθέτοντας το ποσό των 3.459,84 ευρώ στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του φορολογούμενου από επικουρικές συντάξεις (κωδ.321) και εξέδωσε το με αρ. ειδοπ./20-11-2020 προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 με τελικό χρεωστικό ποσό 1.499,05€.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (ΧΡΗΣΗ 2010)

την αρχική εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 με αρ., με βάση την από 12/4/2011 βεβαίωση αποδοχών χρήσης 2009 του ΙΚΑ /ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ /ΤΟΠΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΖΑΚΥΝΘΟΥ με εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 12.016,13 ευρώ που αναλύεται σε 8.187,26 ευρώ από κύρια σύνταξη και σε 3.828,87 ευρώ από επικουρική σύνταξη από ασφαλιστικές εισφορές και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης προέκυψε ποσό πληρωμής 132,02€.

Περαιτέρω και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), ο φορολογούμενος φαίνεται να εισέπραξε καθαρές φορολογητέες αναδρομικές αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές με έτος αναφοράς το 2010 ύψους 3.459,84 ευρώ οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της διενήργησε οίκοθεν 1^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2011, με αρ./20-11-2020, προσθέτοντας το ποσό των 3.459,84 ευρώ στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του φορολογούμενου από επικουρικές συντάξεις (κωδ.321) και εξέδωσε το με αρ. ειδοπ.443/20-11-2020 προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 με τελικό χρεωστικό ποσό 1.122,22€.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012 (ΧΡΗΣΗ 2011)

την αρχική εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 με αρ., με μηδενικά εισοδήματα και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης/28-9-2012 προέκυψε ποσό πληρωμής 1.604,31 ευρώ λόγω φορολογίας βάσει τεκμηρίων.

Στη συνέχεια ο φορολογούμενος υπέβαλε την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012 με αρ./1-11-2013 δηλώνοντας συνολικά εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες 15.632,09 ευρώ (κύρια σύνταξη) και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης/1-11-2013 προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.649,78€ Ακολούθως και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), από την οποία προέκυψε η είσπραξη αναδρομικών ποσών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές το 2011 - καθαρό φορολογητέο ποσό 3.459,84 ευρώ – , ο φορολογούμενος στις 4/11/2015 υπέβαλε χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012 δηλώνοντας το ως άνω ποσό στον κωδ.321. Η συγκεκριμένη δήλωση παρ' ότι παραλήφθηκε

από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (φέρει υπογραφή παραλαβόντος υπαλλήλου –) ΔΕΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΘΗΚΕ.

Περαιτέρω και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), ο φορολογούμενος φαίνεται να εισέπραξε καθαρές φορολογητέες αναδρομικές αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές με έτος αναφοράς το 2011 ύψους 3.459,84 ευρώ οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της διενήργησε οίκοθεν 2^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2012, με αρ. /20-11-2020, προσθέτοντας το ποσό των 3.459,84 ευρώ στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του φορολογούμενου από επικουρικές συντάξεις (κωδ.321) και εξέδωσε το με αρ. ειδοπ. /20-11-2020 προσβαλλόμενο ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012, με υπαιτιότητα φορολογούμενου με τελικό χρεωστικό ποσό 3.018,71€ το οποίο περιλαμβάνει και προσαύξηση φόρου 495,13€ λόγω εκπροθέσμου 59 μηνών.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)

την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 με αρ., δηλώνοντας συνολικά εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες 11.140,98 ευρώ (κύρια σύνταξη) και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης /31-10-2013 προέκυψε ποσό πληρωμής 275,36 ευρώ.

Ακολουθώντας και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), από την οποία προέκυψε η εισπραξη αναδρομικών ποσών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές το 2012 - καθαρό φορολογητέο ποσό 3.459,84 ευρώ - , ο φορολογούμενος στις **4/11/2015 υπέβαλε χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013** δηλώνοντας το ως άνω ποσό στον κωδ.321. Η συγκεκριμένη δήλωση παρ' ότι παραλήφθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (φέρει υπογραφή παραλαβόντος υπαλλήλου –) ΔΕΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΘΗΚΕ.

Περαιτέρω και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), ο φορολογούμενος φαίνεται να εισέπραξε καθαρές φορολογητέες αναδρομικές αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές με έτος αναφοράς το 2012 ύψους 3.459,84 ευρώ οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της διενήργησε οίκοθεν 1^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2013, με αρ. /20-11-2020, προσθέτοντας το ποσό των 3.459,84 ευρώ στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του φορολογούμενου από επικουρικές συντάξεις (κωδ.321) και εξέδωσε το με αρ. ειδοπ. /20-11-2020 προσβαλλόμενο ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013, με υπαιτιότητα φορολογούμενου με τελικό χρεωστικό ποσό 847,69€ το οποίο περιλαμβάνει και προσαύξηση φόρου 204,33€ λόγω εκπροθέσμου 59 μηνών.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2013)

την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 με αρ.100736, δηλώνοντας συνολικά εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες 6.984,60 ευρώ (κύρια σύνταξη) και από την διενεργηθείσα εκκαθάριση με αρ. ειδοποίησης/30-4-2014 προέκυψε ποσό πληρωμής 221,46 ευρώ.

Ακολουθώντας και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), από την οποία προέκυψε η εισπραξη αναδρομικών ποσών επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές το 2013 - καθαρό φορολογητέο ποσό 2.965,59 ευρώ – ο φορολογούμενος στις **4/11/2015 υπέβαλε χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014** δηλώνοντας το ως άνω ποσό στον κωδ.321. Η συγκεκριμένη δήλωση παρ' ότι παραλήφθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (φέρει υπογραφή παραλαβόντος υπαλλήλου –) ΔΕΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΘΗΚΕ.

Περαιτέρω και σύμφωνα με την ηλεκτρονική ανάρτηση της βεβαίωσης αποδοχών 2014 που έστειλε στην ΑΑΔΕ το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής ασφάλισης Μισθωτών (ΕΤΕΑΜ), ο φορολογούμενος φαίνεται να εισέπραξε καθαρές φορολογητέες αναδρομικές αποδοχές επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές με έτος αναφοράς το 2013 ύψους 2.965,59 ευρώ οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί με τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της διενήργησε οίκοθεν 1^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2014, με αρ. /20-11-2020, προσθέτοντας το ποσό των 2.965,59 ευρώ στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του φορολογούμενου από επικουρικές συντάξεις (κωδ.321) και εξέδωσε το με αρ. ειδοπ. /20-11-2020 προσβαλλόμενο ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 201, με υπαιτιότητα φορολογούμενου με τελικό χρεωστικό ποσό 313,70€.

Στη συνέχεια και κατόπιν αίτησής του ο φορολογούμενος έλαβε στις 23/12/2015 την με αρ. πρωτ. /2015 βεβαίωση του ΙΚΑ /ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ /ΤΟΠΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΖΑΚΥΝΘΟΥ για τα ποσά που έχει εισπράξει από επικουρική σύνταξη ανά έτος, με συνημμένες διορθωμένες βεβαιώσεις για τα επίμαχα έτη έκδοσης 2/11/2015 με την επισημείωση ότι τα αναγραφόμενα ποσά είναι τα ολικά ποσά που έλαβε ο φορολογούμενος για κάθε έτος και αυτά (τα διορθωμένα) θα αναρτηθούν στην ΑΑΔΕ.

Τα ποσά είναι τα παρακάτω:

Βεβαιώσεις 2/11/2015	Οικ.2009	Οικ.2010	Οικ.2011	Οικ.2012	Οικ.2013	Οικ.2014
Ακαθάριστο ποσό	2.679,52	3.828,86	3.828,86	3.828,86	3.828,86	3.281,88
Καθαρό ποσό	2.421,28	3.459,84	3.459,84	3.459,84	3.459,84	2.965,59
Δηλωθέν	2.646,14	3.828,87	3.828,87	3.828,87	3.828,87	2.965,59
				ΜΗ ΕΚΚΑΘ	ΜΗ ΕΚΚΑΘ	ΜΗ ΕΚΚΑΘ

Και συνάγεται χωρίς αμφιβολία πλέον (σε συνδυασμό με την προσκομισθείσα βεβαίωση) ότι τα δηλωθέντα ποσά είναι τα ορθά και αυτά που εισέπραξε ο φορολογούμενος ανά έτος.

Επειδή, υπό το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων και πραγματικών περιστατικών αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων

σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται βάσιμοι, η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να γίνει δεκτή και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου θα πρέπει

Α) Για τα οικονομικά έτη 2009, 2010 και 2011 που ο φορολογούμενος έχει δηλώσει τα ποσά των βεβαιώσεων και μάλιστα τα ακαθάριστα (υπερβάλλοντα) τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος από τα στοιχεία που διαθέτει η υπηρεσία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 για τις 1) οίκοθεν 2^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2009, με αρ. ειδοπ./20-11-2020 2) οίκοθεν 2^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2010, με αρ./20-11-2020 3) οίκοθεν 1^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2011, με αρ./20-11-2020 πρέπει να ακυρωθούν αφού τα επίμαχα ποσά έχουν δηλωθεί.

Β) Για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014 που ο φορολογούμενος έχει δηλώσει τα ποσά των βεβαιώσεων και μάλιστα για 2012 και 2013 τα ακαθάριστα (υπερβάλλοντα) στις χειρόγραφα υποβληθείσες την 4/11/2015 τροποποιητικές δηλώσεις οι οποίες παρέμειναν ανεκκαθαρίστες και εκ του λόγου αυτού η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θεώρησε τα ποσά αυτά αδήλωτα και προέβη σε οίκοθεν εκκαθαρίσεις του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013, τα προσβαλλόμενα ενιαία εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος για τις 1) οίκοθεν 2^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2012, με αρ./20-11-2020 2) οίκοθεν 1^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2013, με αρ./20-11-2020 3) οίκοθεν 1^η τροποποιητική εκκαθάριση της δήλωσης οικονομικού έτους 2014, με αρ./20-11-2020 πρέπει να διορθωθούν ως προς τους μήνες εκπροθέσμου, αφού ο φορολογούμενος υπέβαλλε ο ίδιος με ημερομηνία 4/11/2015 τις τροποποιητικές δηλώσεις (πριν την 31/12 του έτους που έλαβε τις σωστές βεβαιώσεις και αναρτήθηκαν αυτές στο TAXISNET)

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 24/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, κατοίκων Κηφισιάς, οδός, που υπέβαλαν ως κληρονόμοι του αποβιώσαντος την 18/2/2018 πατέρα τους με ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, κατοίκου εν ζωή Ζακύνθου περιοχή και α) την ακύρωση των με αρ. ειδοποίησης/20-11-2020 εκκαθαριστικών φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2009, 2010 και 2011 β) την τροποποίηση ως προς την προσαύξηση λόγω εκπροθέσμου των με αρ. ειδοποίησης

..... /20-11-2020 ενιαίων εκκαθαριστικών φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους προσφεύγοντες.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.