



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17-10-2022

Αριθμός απόφασης: 2001

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 18/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του**, με ΑΦΜ:....., κατά

α) της με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016 (αριθμ.δήλωσης) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας,

β) της με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017 (αριθμ.δήλωσης) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας,

γ)της με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018 (αριθμ.δήλωσης) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας,

δ)της με αριθμό/20-04-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας,

ε)της με αριθμό/20-04-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας και

στ)της με αριθμό/20-04-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Καβάλας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../18-05-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 (αριθμ.δήλωσης), με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 358,12€, συμβ/να ποσά 6,48€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 41,15€ και για τη σύζυγό του κύριος φόρος ύψους 119,65€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 30,37€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 555,77€ αντί του προηγούμενου ποσού φόρου προς καταβολή ύψους 255,77€.

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017 (αριθμ.δήλωσης), με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 274,92€, συμβ/να ποσά 6,48€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 51,69€ και για τη σύζυγό του κύριος φόρος ύψους 271,01€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 28,13€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 578,23€ αντί του προηγούμενου ποσού φόρου προς καταβολή ύψους 273,77€.

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018 (αριθμ.δήλωσης), με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 214,53€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 26,63€, ήτοι συνολικό ποσό

φόρου προς καταβολή ύψους 241,16€ αντί του προηγούμενου ποσού φόρου προς καταβολή ύψους 191,16€.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καβάλας, αξιοποιώντας τις διαθέσιμες πληροφορίες από το ηλεκτρονικό αρχείο αναπηριών της ΑΑΔΕ, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων συμπλήρωσε μεταξύ άλλων, στις υποβληθείσες δηλώσεις των φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018, στον πίνακα 3 τον κωδικό 005 (αριθμός προσώπων του πίνακα 8 με αναπηρία 67% και άνω), και ως εκ τούτου έτυχε μείωσης φόρου λόγω αναπηρίας ύψους 200,00€. Επιπλέον, ο προσφεύγων συμπλήρωσε στον πίνακα 8 τον κωδικό 003 (αριθμός τέκνων του πίνακα 8 περ.1), και ως τούτου δήλωσε το τέκνο του, του με ΑΦΜ:....., ως εξαρτώμενο μέλος. Ωστόσο, το ως άνω τέκνο του προσφεύγοντα, υπέβαλε αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, συμπληρώνοντας και αυτός τον πίνακα 3 της ως άνω δήλωσης και τον κωδικό 001 (δικαιούστε μείωση φόρου 200 ευρώ λόγω αναπηρίας από 67% και άνω). Κατόπιν τούτου η φορολογική αρχή, κατέφαρμογή της Ε. 2162/2020, προέβη με τις με αριθμό. καταχ., και/20-04-2022 οίκοθεν τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018, στη διαγραφή του κωδικού 005 (αριθμός προσώπων του πίνακα 8 με αναπηρία 67% και άνω), καθώς και του κωδικού 003 (αριθμός τέκνων του πίνακα 8 περ.1) από την εκκαθάριση των οποίων προέκυψαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επιπλέον:

α) με την με αριθμ...../20-04-2022 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης,

β) με την με αριθμ...../20-04-2022 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης και

γ) με την με αριθμ...../20-04-2022 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, για τους παρακάτω λόγους :

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατ'εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του κανονιστικού πλαισίου.
2. Φυσικό πρόσωπο άγαμο τέκνο του φορολογούμενου με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67% θεωρείται εξαρτώμενο μέλος εφόσον το εισόδημά του δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000,00€. Η αρνητική προϋπόθεση της συνοίκησης ουδόλως συνδέεται με την κατηγορία εξαρτωμένων μελών.
3. Από τη γραμματική ερμηνεία του άρθρου 17 του Ν 4172/2013 συνάγεται ότι η μείωση φόρου ποσού 200,00€ εφαρμόζεται αθροιστικά και για τον φορολογούμενο και για τα εξαρτώμενα μέλη του.

4. Εσφαλμένη έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016, λόγω παραγραφής.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 36 του Ν 4174/2013 «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται “3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.”

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο χρόνος παραγραφής για το φορολογικό έτος 2016 ξεκίνησε την 31-12-2017 και ολοκληρώνεται την 31-12-2022.

Συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, κατά την 20-04-2022, ημερομηνία κατά την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 του ν. 4172/2013, (31/12/2014) ορίζεται ότι : «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο 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. [...]

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους

5. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:

α) στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομίας ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος, β) για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαράστατης, γ) σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.

6. 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, σύμφωνα με το **άρθρο 11 του ν. 4172/2013**, 1. Ως «εξαρτώμενα μέλη» του φορολογούμενου, θεωρούνται:

α) ο (η) σύζυγος, εφόσον δεν έχει ίδια φορολογητέα εισοδήματα οποιασδήποτε πηγής,

β) άγαμα τέκνα, εφόσον:

-είναι ανήλικα έως 18 ετών ή

-είναι ενήλικα έως 25 ετών και φοιτούν σε σχολές ή σχολεία ή ινστιτούτα επαγγελματικής εκπαίδευσης ή κατάρτισης της ημεδαπής ή αλλοδαπής ή

-είναι ενήλικα έως 25 ετών και είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) ή υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους,

γ) τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%, εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία:

- τέκνα του φορολογούμενου,

- αδελφοί και αδελφές των δύο συζύγων.

δ) ανιόντες,

ε) ανήλικα ορφανά από πατέρα και μητέρα που έχουν έως τρίτου βαθμού συγγένεια με το φορολογούμενο ή τον/τη σύζυγο.

2. Τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις β`, δ` και ε` της παραγράφου 1 δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο «φορολογητέο» εισόδημα τους υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και εφόσον συνοικούν με τον φορολογούμενο. Τα φυσικά πρόσωπα της περίπτωσης γ` της παραγράφου 1, δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο εισόδημα τους υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ.

3. Κατά την εφαρμογή της παραγράφου 2, δεν λαμβάνονται υπόψη οι παρακάτω κατηγορίες εισοδήματος:

α) διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο,

β) εξωϊδρυματικό επίδομα ή προνοιακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος.»

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 16 του Ν 4172/2013, ως ίσχυε κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, ορίζεται ότι « 1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των χιλίων εννιακοσίων (1.900) ευρώ για το φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ για το φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα και σε δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου. ».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 17 του ν. 4172/2013** (όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013), ορίζεται ότι : «Πρόσθετη μείωση φόρου ποσού διακοσίων (200) ευρώ προβλέπεται για το φορολογούμενο και τα εξαρτώμενα μέλη του: α) πρόσωπα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία βάσει γνωμάτευσης του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανώτατης του Στρατού Υγειονομικής Υπηρεσίας (Α.Σ.Υ.Ε.) για την πιστοποίηση αναπηρίας. Δεν λαμβάνεται υπόψη επαγγελματική ή ασφαλιστική αναπηρία, β) ..., γ) ...,δ)»

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1034/2017** με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» στο άρθρο 5 αυτής, σχετικά με τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο ορίζεται ότι : «δ) Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ, απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία πιστοποιείται η ιδιότητα του φορολογουμένου ή του εξαρτώμενου μέλους του, ως αναπήρου, θύματος πολέμου κ.λπ., λόγω της οποίας ο φορολογούμενος δικαιούται την εν λόγω μείωση:

ι) Προκειμένου για πρόσωπα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανωτάτης του Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής (Α.Σ.Υ.Ε.).».

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1068/2018** με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» στο άρθρο 5 αυτής, σχετικά με τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο ορίζεται ότι : «ii) Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ, απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία πιστοποιείται η ιδιότητα του φορολογουμένου ή του εξαρτώμενου μέλους του, που δικαιούται την εν λόγω μείωση:

α) Προκειμένου για πρόσωπα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.)

ή της Ανωτάτης του Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής (Α.Σ.Υ.Ε).».

Επειδή, με τις διατάξεις της απόφασης **A 1041/2019** με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» στο άρθρο 6 αυτής, σχετικά με τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο ορίζεται ότι : «*ii) Για τη μείωση του φόρου κατά διακόσια (200) ευρώ, απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία πιστοποιείται η ιδιότητα του φορολογουμένου ή του εξαρτώμενου μέλους του, που δικαιούται την εν λόγω μείωση:*

α) Προκειμένου για πρόσωπα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%), γνωμάτευση των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) ή της Ανωτάτης του Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής (Α.Σ.Υ.Ε).».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013, « 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. ».

Επειδή, ακολούθως, με την **εγκύκλιο Ε 2162/2020**, με θέμα την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ. ορίζεται ότι :

« Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 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....

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.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τέτοια δικαιολογητικά ενδεικτικά μπορεί να αφορούν:

α. Παρακρατούμενους φόρους, όλων των κατηγοριών εισοδημάτων, ημεδαπής ή αλλοδαπής, για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση,

β. Πιστοποιητικά αναπηρίας που απαλλάσσουν από τον φόρο (ποσοστό αναπηρίας 80%) ή μειώνουν κατά διακόσια (200) ευρώ τον φόρο (ποσοστό αναπηρίας 67%) είτε του ίδιου του

φορολογούμενου είτε εξαρτώμενου μέλους, τα οποία δεν περιλαμβάνονται στα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλουν τα ΚΕ.Π.Α. και συνεπώς δεν υπάρχει ηλεκτρονική για αυτά πληροφόρηση, ...».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση Α 1034/2020 «**19. Για τους κωδικούς 005-006 και όσον αφορά την συμπλήρωσή τους προκειμένου να πραγματοποιηθεί η πρόσθετη μείωση φόρου διακοσίων (200) ευρώ, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 17 ΚΦΕ, για τα εξαρτώμενα μέλη του φορολογούμενου, ορίζονται τα εξής:**

α. Στις κοινές δηλώσεις έγγαμων ή ΜΣΣ που έχουν από κοινού εξαρτώμενα τέκνα με τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) αναπηρία, συμπληρώνεται ο κωδικός 005 από τον υπόχρεο κι αν ο φόρος του δεν επαρκεί για να πιστωθεί το ποσό των διακοσίων (200) ευρώ, αυτό πιστώνεται, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, στον φόρο του άλλου συζύγου/ΜΣΣ, εκτός κι αν την μείωση την έχει ήδη λάβει το εξαρτώμενο τέκνο.

Στις κοινές δηλώσεις έγγαμων ή ΜΣΣ, τα τέκνα καθένα εξ αυτών που δεν έχουν αποκτήσει από κοινού, δηλώνονται από τον γονέα είτε στον **κωδικό 005 είτε στον κωδικό 006**, κατά περίπτωση, υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν ήδη περιληφθεί στους αντίστοιχους κωδικούς της δήλωσης του έτερου γονέα των τέκνων. Στην περίπτωση αυτή αν ο φόρος του έγγαμου ή ΜΣΣ γονέα που νομίμως δήλωσε στον αντίστοιχο κωδικό το τέκνο του, δεν επαρκεί για να πιστωθεί το ποσό των διακοσίων (200) ευρώ, αυτό δεν πιστώνεται στον φόρο του άλλου συζύγου/ΜΣΣ, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για κοινό τέκνο.

Στις περιπτώσεις που διενεργείται εκ των υστέρων διασταύρωση και διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι η αναπηρία δηλώθηκε και η μείωση λήφθηκε και από τον γονέα και από το εξαρτώμενο τέκνο, η μείωση φόρου δε χορηγείται στον γονέα και εκδίδεται νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι, ο του με ΑΦΜ:....., ενήλικο, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, τέκνο του προσφεύγοντα, υπέβαλε αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, ως όφειλε.

Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 2016 υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/09-07-2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με βάση την οποία δήλωσε τα παρακάτω εισοδήματα:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2016
Εξωϊδρυματικό επίδομα που καταβάλλεται σε αναπήρους	8.835,60
Εισόδημα που απαλλάσσεται από φόρο και εισφορά	300,00
Μερίσματα –τόκοι- δικαιώματα	0,72

Ακίνητη περιουσία	45,00
Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα	131,54
Φόρος κλίμακας	6,86
Μειώσεις από το φόρο	6,86
Φόρος που παρακρατήθηκε	179,05
Τελικό ποσό φόρου	-177,43

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω και από την επισκόπηση της με αριθμό ειδοποίησης/09-07-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του του, προκύπτει ότι το ενήλικο, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, τέκνο του προσφεύγοντα με ποσοστό αναπηρίας 80%, υπέβαλε ως όφειλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, και ωφελήθηκε από τη μείωση φόρου κατ'άρθρο 17 του ΚΦΕ.

Για το φορολογικό έτος 2017, υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/06-07-2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με βάση την οποία δήλωσε τα παρακάτω εισοδήματα:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2017
Εξωϊδρυματικό επίδομα που καταβάλλεται σε αναπήρους	8.835,60
Μερίσματα –τόκοι- δικαιώματα	1,26
Ακίνητη περιουσία	45,00
Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα	209,50
Φόρος κλίμακας	6,94
Μειώσεις από το φόρο	6,94
Φόρος που παρακρατήθηκε	66,19
Τελικό ποσό φόρου	-64,57

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω και από την επισκόπηση της με αριθμό ειδοποίησης/06-07-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του του, προκύπτει ότι το ενήλικο, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, τέκνο του προσφεύγοντα με ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, υπέβαλε ως όφειλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, και ωφελήθηκε από τη μείωση φόρου κατ'άρθρο 17 του ΚΦΕ.

Για το φορολογικό έτος 2018, υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/19-05-2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με βάση την οποία δήλωσε τα παρακάτω εισοδήματα:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2017
Εξωϊδρυματικό επίδομα που καταβάλλεται σε αναπήρους	8.835,61
Μερίσματα –τόκοι- δικαιώματα	1,71
Ακίνητη περιουσία	45,00

Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	530,00
Φόρος κλίμακας	123,61
Μειώσεις από το φόρο	123,61
Φόρος που παρακρατήθηκε	79,76
Τελικό ποσό φόρου	-78,14

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω και από την επισκόπηση της με αριθμό ειδοποίησης/19-05-2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του του, προκύπτει ότι το ενήλικο, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, τέκνο του προσφεύγοντα με ποσοστό αναπηρίας 80% και άνω, υπέβαλε ως όφειλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, και ωφελήθηκε από τη μείωση φόρου κατ'άρθρο 17 του ΚΦΕ.

Επειδή, το τέκνο του προσφεύγοντα, του με ΑΦΜ:....., είναι εξαρτώμενο μέλος του προσφεύγοντα κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 11 του ν. 4172/2013, καθώς το δηλωθέν εισόδημά του είναι μικρότερο του ποσού των 6.000,00€ .

Επειδή, ωστόσο το τέκνο του προσφεύγοντα, του με ΑΦΜ:..... δήλωσε την αναπηρία και επωφελήθηκε της μείωσης που προβλέπεται από το άρθρο 17 του Ν 4172/2013

Συνεπώς, δεν συντρέχουν στο πρόσωπο του προσφεύγοντα οι προϋποθέσεις για την πρόσθετη μείωση κατά το ποσό των 200,00€ του φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν 4174/2013 "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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', και δ' της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,.....".

Επειδή, οι προσβαλλόμενες με αριθμ....., και/20-04-2022 πράξεις επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, εκδόθηκαν εξαιτίας της μη υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 προκειμένου να συμμορφωθεί με τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η φορολογική διοίκηση.

Επειδή, η αρμόδια ΔΟΥ, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 4172/2013 και σχετικά με την προαναφερθείσα πληροφορία αναφορικά με τους κωδικούς 005 και 003 που είχε στη διάθεσή της, υπέβαλε οίκοθεν:

Α) την με αριθμό δήλωσης/20-04-2022 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση,

Β) την με αριθμό δήλωσης/20-04-2022 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση και

Γ) την με αριθμό δήλωσης/20-04-2022 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/20-04-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση,

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κρίθηκαν οι προαναφερθείσες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 και αποφασίστηκε η επικύρωσή τους, ως προς τον κωδικό 005.

Επειδή, για τις προσβαλλόμενες με αριθμ....., και/20-04-2022 πράξεις επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, δεν προβάλλεται κανένας ιδιαίτερος ισχυρισμός για την ακύρωσή τους (πλην αυτού της παραγραφής για το πρόστιμο του έτους 2016).

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 18-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και ορίζουμε όπως ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ Καβάλας προβεί σε επανεκκαθάριση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 λαμβάνοντας υπόψη την παρούσα απόφαση ως προς τη συμπλήρωση του κωδικού 003 του εντύπου Ε1. .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Υπ' αριθμ...../20-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016	100,00€	100,00€
Υπ' αριθμ...../20-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017	100,00€	100,00€
Υπ' αριθμ...../20-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018	100,00€	100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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