



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 11-10-2021

Αριθμός απόφασης: 2982

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Πε-ριεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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

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

4. Την από 6-4-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, κατοίκου

....., κατά της με αρ. ειδ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, σύμφωνα με την υπ' αρ. υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), σε συνδυασμό με το υπ' αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2021 ΕΜΠ, με ημερομηνία κατάθεσης 5-10-2021 συμπληρωματικό υπόμνημα ενδικοφανούς προσφυγής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με ημερομηνία έκδοσης 3-3-2021 και με αρ. ειδ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Β2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 6-4-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, σε συνδυασμό με το υπ' αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2021 ΕΜΠ, με ημερομηνία κατάθεσης 5-10-2021 συμπληρωματικό υπόμνημα ενδικοφανούς προσφυγής και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ/σίας) και ειδικότερα λαμβάνοντας υπ' όψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά ποσά μισθών, συντάξεων και μερισμάτων, τα οποία εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2014 και αναρτήθηκαν το έτος 2015 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 1/1/2014 έως 31/12/2014, εξέδωσε, κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, την προσβαλλόμενη με αρ. ειδ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, δια της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα και της συζύγου του, (Α.Φ.Μ.) το συνολικό ποσό των 2.008,18 ευρώ, την επιβολή του οποίου και δη το ποσό που αντιστοιχεί στο επιβληθέν πρόστιμο ένεκα εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, αμφισβητεί ο προσφεύγων δια της ασκηθείσας προσφυγής του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.φ.π., οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, με αριθμό δήλωσης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τον ακόλουθο λόγο:

- Υπαγωγή στις διατάξεις του αρ. 72 παρ. 53 και 54 Ν.4174/2013.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων προσκόμισε στην Υπηρεσία το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/5-10-2021 συμπληρωματικό υπόμνημα ενδικοφανούς προσφυγής, με το οποίο επαναλαμβάνει ουσιαστικά το αρχικό του αίτημα, επισυνάπτοντας, ως σχετικά δικαιολογητικά τις από 20-5-2014 και 3-11-2014 αποφάσεις απονομής προσωρινής και οριστικής σύνταξης του προσφεύγοντα από το τοπικό υποκ/μα ασφαλισμένων του εντασσόμενου κλάδου σύνταξης του Τ.Α.Π.-Ο.Τ.Ε..

Επειδή, η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσά που έλαβε ο προσφεύγων, αναρτήθηκε το έτος 2015, με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου 1/1/2014 έως 31/12/2014. Ως εκ τούτου, ήταν υπόχρεος προς υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την 31/12/2015 με την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου να λήγει εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι την 31^η/12/2020.

Επειδή, στα πλαίσια αποστολής ηλεκτρονικού μηνύματος του TAXISnet, ο προσφεύγων υπέβαλλε στις 11-10-2020 την υπ' αρ. εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), οικονομικού έτους 2014. Επ' αυτής εξεδόθη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.).

Επειδή, στην **παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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.». Επίσης, σύμφωνα με το **άρθρο 19** 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. 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. «3.α. Τροποποιητική φορολογική

δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του Ν.4174/2013: «1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. 2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης. 3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. 4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63. 5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3. 6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 54 Ν.4174/2013: «α) Για αναδρομικά εισοδήματα από συντάξεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, ανάγονται σε έτος άλλο από εκείνο στο οποίο εισπράχθηκαν και καταβλήθηκαν από 1.1.2015 έως και 31.12.2018, για τα οποία

εκδίδεται: αα) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση εκπρόθεσμη αρχική δήλωση που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο ή με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32, ή αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34, το άρθρο 54 δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 δεν μπορούν να υπερβούν το 20% του κυρίου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα. **Σε περίπτωση που τα ανωτέρω εισοδήματα καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1^η.1.2014 έως και τις 31.12.2018 και ανάγονται σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ. 18, οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το 20% του κυρίου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης και το άρθρο 54 δεν εφαρμόζεται. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται από την 1^η.1.2020.** β) [...].».

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 επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αρ. Ε.2150/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε: «...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 επιεικέστερη 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. [...]. 8. Σε περίπτωση που έχουν ήδη εκδοθεί από 1.1.2020 πράξεις προσδιορισμού φόρου μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας, και αφορούν ποσά «πρώτων» συντάξεων που καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1.1.2014 έως και 31.12.2018 και αφορούν σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013 ή ποσά «πρώτων» συντάξεων που καταβλήθηκαν στον φορολογούμενο από 1.1.2015 έως και 31.12.2018 και αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, οι φορολογούμενοι έχουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος συνυποβαλλομένων των δικαιολογητικών της παραγράφου 4 της παρούσας, προκειμένου να υπαχθούν στις διατάξεις της παρ. 54 α' του άρθρου 72 ΚΦΔ. Εφόσον γίνει δεκτό το αίτημα, επιπλέον ποσά που βεβαιώθηκαν διαγράφονται και ποσά που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως επιστρέφονται σύμφωνα με το άρθρο 42 ΚΦΔ. 9. Σε περίπτωση απόρριψης του αιτήματος υπαγωγής στις διατάξεις της παρ. 54 α' του άρθρου 72 ΚΦΔ, ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, καθώς και κατά της ρητής ή σιωπηρής απόρριψης του αιτήματος σε περίπτωση που έχει ήδη εκδοθεί πράξη προσδιορισμού φόρου πριν την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 ΚΦΔ. 10. [...].».

Επειδή εν προκειμένω, στα πλαίσια του περιεχομένου του σχηματισθέντος διοικητικού φακέλου η υπό συζήτηση ενδικοφανούς προσφυγή αφορά σε αποδοχές που καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα αναδρομικά, το έτος 2014 και αφορούσαν αποδοχές των ετών χρήσης 2012 και 2013, ήτοι δεν εμπίπτει στα προβλεπόμενα επί των διατάξεων των παρ. 53 και 54 του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ/σίας, περί αναδρομικής καταβολής «πρώτης» σύνταξης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ. /6-4-2021 ενδικοφανούς προσφυγής μετά του υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ με ημερομηνία κατάθεσης 5-10-2021 συμπληρωματικό υπόμνημα ενδικοφανούς προσφυγής του, κατόχου Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

- Το ορισθέν ποσό με τη με αριθμό ειδοποίησης /3-3-2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.