



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 472/14-03-2022

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **01/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** των συζύγων **κ.κ. α)** **του** με **Α.Φ.Μ.:** και **β)** **του** με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς:

α. Με αριθμό/08-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 παρ. 1 Ν.2523/1997) για το οικονομικό έτος 2013.

β. Με αριθμό/08-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 παρ. 1 Ν.2523/1997) για το οικονομικό έτος 2014.

γ. Με αριθμό/08-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **01/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** των συζύγων **κ.κ. α)** **του** (**Α.Φ.Μ.:**) και **β)** **του** (**Α.Φ.Μ.:**), η οποία εμπροθέσμως και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς εκδόθηκαν οι παρακάτω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, με κάθε μία από τις οποίες επιβλήθηκε, σε βάρος του πρώτου εκ των προσφευγόντων, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%):

1.

Η με αριθμό/08-11-2021 –δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν.2523/1997– για το οικονομικό έτος 2013, για εκπρόθεσμη υποβολή, κατά την 29/10/2020, της με αριθμό καταχώρησης (.....) έκτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος.

2.

Η με αριθμό/08-11-2021 –δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν.2523/1997– για το οικονομικό έτος 2014, για εκπρόθεσμη υποβολή, κατά την 29/10/2020, της με αριθμό καταχώρησης πέμπτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος.

3.

Η με αριθμό/08-11-2021 –δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013– για το φορολογικό έτος 2014, για εκπρόθεσμη υποβολή, κατά την 29/10/2020, της με αριθμό καταχώρησης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Οι προσφεύγοντες σύζυγοι κ.κ. α) του (Α.Φ.Μ.:) και β) του (Α.Φ.Μ.:), με την με ημερομηνία κατάθεσης 01/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητάνε να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Οι με αριθμούς/29-10-2020,/29-10-2020 και/29-10-2020 έκτη, πέμπτη και δεύτερη, αντιστοίχως, κοινές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και για το φορολογικό έτος 2014, αντιστοίχως, υποβλήθηκαν στο πλαίσιο της από 29/10/2020 αίτησης της δεύτερης εκ των προσφευγόντων για την υπαγωγή της στις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 54 περ. α) του Ν.4174/2013 για τα εν λόγω οικονομικά έτη και φορολογικό έτος. Ειδικότερα, οι ως άνω κοινές τροποποιητικές δηλώσεις, από την εκκαθάριση των οποίων δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, αφορούσαν σε αναδρομικώς καταβληθείσες, κατά το έτος 2015, φορολογητέες αποδοχές κύριας σύνταξης της δεύτερης εκ των προσφευγόντων που συνταξιοδοτήθηκε κατά το έτος 2012 και, σύμφωνα με την Ε.2150/28-09-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δεν επιβάλλεται πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή τους.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (Υποκείμενο του φόρου) παρ. 1 του Ν.2238/1994 «**Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος**» (ΦΕΚ151Α/16-09-1994), όπως ίσχυαν για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, οριζόταν ότι

«1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2013, οριζόταν ότι «1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας του, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 5.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2014, οριζόταν ότι

«1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας του, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 5 και εφόσον δεν εμπίπτει στις διατάξεις περί προσώπων που βαρύνουν τους φορολογούμενους του άρθρου 7.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) 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, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και ισχύουν από την 17/01/2018, ορίζεται ότι

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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 την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).», αναφέρεται ότι

«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενο της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης) παρ. 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το οικονομικά έτη 2013 και 2014, οριζόταν ότι

«1. Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα είτε αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν είτε ταχυδρομείται επί αποδείξει. Με την χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών γίνεται υποχρεωτικά η υποβολή από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63. Η δήλωση υποβάλλεται από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου του οικείου οικονομικού έτους και μέχρι την

έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών της επόμενης μέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της ΠΟΛ.1154/26-06-2013 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1620Β/27-06-2013), με θέμα «Παράταση προθεσμίας υποβολής, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ε1) οικον. έτους 2013.», ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τους υπόχρεους του άρθρου 62 του Κ.Φ.Ε. που γίνεται υποχρεωτικά με την χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2013, παρατείνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου ως εξής:

για το ψηφίο: 9 έως και την 26η Αυγούστου 2013 και

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1146/19-05-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1369Β/29-05-2014), με θέμα «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν. 3. Τύπος της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, η οποία εκδίδεται με βάση τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που υποβάλλονται μετά την 01/01/2014.», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ151Α/16-09-1994), υποβάλλονται υποχρεωτικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου από τις 20/03/2014 έως τις 30/06/2014.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο της ΠΟΛ.1169/30-06-2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1780Β/30-06-2014), με θέμα «Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014.», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

1. Η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ151Α/16-09-1994) που υποβάλλονται υποχρεωτικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2014, παρατείνεται έως και τις 14 Ιουλίου 2014. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν χειρόγραφα στις Δ.Ο.Υ..».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 3 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι

«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

«22. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1^η 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, με τις διατάξεις του άρθρου 1 (Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων) παρ. 1 εδ. πρώτο και παρ. 2 εδ. τέταρτο της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ763Β/30-04-2015), με θέμα «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν.», ορίζεται ότι
«1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013, ΦΕΚ167Α/23-07-2013) υποβάλλονται υποχρεωτικά, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30/06/2015.
2. Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1184/21-08-2015 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1816Β/21-08-2015), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι
«1. Η παράγραφος 1 της ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257Β/25-06-2015), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της από την ΠΟΛ.1151/14-07-2015 (ΦΕΚ1500Β/17-07-2015), αντικαθίσταται ως εξής:
«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.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ.1198/03-09-2015 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1873Β/04-09-2015), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 σε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 και καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων.», ορίζεται ότι
«1. Στην παράγραφο 1 της Απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257Β/25-06-2015) προστίθενται εδάφια ως εξής:
«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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου) παρ. 3 της ΠΟΛ.1041/04-04-2016 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ926Β/05-04-2016), με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτήν.», ορίζεται ότι
«.....
Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Πρόστιμα) παρ. 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ίσχυαν για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, ορίζεται ότι
«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται, για κάθε παράβαση, σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν

δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«19. Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 παρ. 1 εδάφιο 1 του Ν.2523/1997, με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε μία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

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,».

Επειδή, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. α) εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62).», αναφέρεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παρ. 1 περ. α)].

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 01/01/2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α) της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 54).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 54 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 5 του Ν.4701/2020 (ΦΕΚ128Α/30-06-2020) και ισχύουν από την 30/06/2020, ορίζεται ότι

«54. 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:

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 1η.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 1η.1.2020.».

Επειδή, στις παραγράφους 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 9 της Ε.2150/28-09-2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Κοινοποίηση και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α) της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του Ν.4701/2020 (ΦΕΚ128Α/30-06-2020), οι οποίες αφορούν σε πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020 για αναδρομικά ποσά πρώτων συντάξεων.», αναφέρεται ότι

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης α) της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του Ν.4701/2020, σχετικά με τις πράξεις διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020, οι οποίες αφορούν αναδρομικά ποσά συντάξεων και σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την περίπτωση α) της παραγράφου 54 του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ. προβλέπεται ότι 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 στον φορολογούμενο από 1.1.2015 έως και 31.12.2018, για τα οποία εκδίδεται από την 1.1.2020 και μετά:

αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 Κ.Φ.Δ.,

το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. δεν εφαρμόζεται, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα.

2. Σε περίπτωση που τα ανωτέρω εισοδήματα συντάξεων καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1.1.2014 έως και 31.12.2018, αφορούν σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013 και εκδίδεται πράξη διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης δήλωσης από τον φορολογούμενο ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ. από την 1.1.2020 και μετά, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ. 18 του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ. (κυρώσεις σε εκπρόθεσμες χρεωστικές δηλώσεις για χρήσεις μέχρι και τις 31.12.2013), οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και το πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. δεν εφαρμόζεται.

3. Διευκρινίζεται ότι στον νόμο δεν γίνεται αναφορά στο είδος της σύνταξης (κύρια, επικουρική κ.λπ.). 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 την φορολογική δήλωση υποβάλλουν αίτηση (ως συνημμένο υπόδειγμα) για την μη εφαρμογή του προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.,, 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 κ.λπ.) 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. Οι ως άνω εκπρόθεσμες δηλώσεις αναδρομικών συντάξεων με τα συνοδευτικά έγγραφα υποβάλλονται με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των δηλώσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ.. Ημερομηνία υποβολής της δήλωσης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου αντίστοιχα. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως

απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογουμένου, αποτελεί γι' αυτόν αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

6. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επιλέγει την αποστολή αίτησης με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μπορεί να ανατρέξει στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr) στην οποία δημοσιοποιείται ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε. για την αποστολή μηνυμάτων (<https://www.aade.gr/menoy/aade/epikoinonia>).

9. Σε περίπτωση απόρριψης του αιτήματος υπαγωγής στις διατάξεις της παρ. 54 α) του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ., 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 Κ.Φ.Δ..».

Επειδή, οι προσφεύγοντες σύζυγοι είχαν υποβάλει εκπροθέσμως, μέσω της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, τις ακόλουθες κοινές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους:

1. Την με αριθμό καταχώρησης πέμπτη τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2013, αναφορικά με αναδρομικώς καταβληθείσες συντάξιμες αποδοχές της συζύγου, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 2.418,50 € (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 05/10/2021). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, για τη σύζυγο, ο κωδικός 304 (άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις) με το ποσό των 2.221,81 € που αφορούσε σε κύρια σύνταξη καταβληθείσα από το Υπουργείο Οικονομικών (Α.Φ.Μ.:), ο κωδικός 314 (φόρος που αναλογεί σε μισθούς και συντάξεις) με το συνολικό ποσό των 2.255,50 € και ο κωδικός 316 (φόρος που παρακρατήθηκε από μισθούς και συντάξεις) με το συνολικό ποσό των 2.221,67 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το οικονομικό έτος 2013.

2. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/29-10-2020 τέταρτη τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2014, αναφορικά με αναδρομικώς καταβληθείσες συντάξιμες αποδοχές της συζύγου, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 2.205,84 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 05/10/2021). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, για τη σύζυγο, ο κωδικός 304 με το ποσό των 11.465,80 € που αφορούσε σε κύρια σύνταξη καταβληθείσα από το Υπουργείο Οικονομικών, ο κωδικός 314 με το συνολικό ποσό των 1.019,37 € και ο κωδικός 316 με το συνολικό ποσό των 1.001,13 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το οικονομικό έτος 2014.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/07-05-2021 πρώτη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2014, αναφορικά με αναδρομικώς καταβληθείσες συντάξιμες αποδοχές της συζύγου, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 346,24 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 10/05/2021). Στο έντυπο Ε1 είχαν συμπληρωθεί, μεταξύ άλλων, για τη σύζυγο, ο κωδικός 304 με το ποσό των 11.819,51 € που αφορούσε σε κύρια σύνταξη καταβληθείσα από το Υπουργείο Οικονομικών, ο κωδικός 314 με το συνολικό ποσό των 1.152,45 € και ο κωδικός 316 με το συνολικό ποσό των 1.135,16 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, οι προσφεύγοντες σύζυγοι είχαν υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την **15/06/2016**, την με αριθμό καταχώρησης κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τις ηλεκτρονικώς αναρτηθείσες (κατά το έτος 2016) εικόνες αποδοχών τους για το εν λόγω φορολογικό έτος. Στην εικόνα αποδοχών της συζύγου είχαν συμπεριληφθεί αρχεία με **αναδρομικώς καταβληθείσες (κατά το έτος 2015) αποδοχές κύριας σύνταξης** από το Υπουργείο Οικονομικών που αφορούσαν στα **οικονομικά έτη 2013 και 2014 και στο φορολογικό έτος 2014**. Ειδικότερα, είχαν συμπεριληφθεί, για το **οικονομικό έτος 2013 φορολογητέο ποσό 46,19 € με αναλογούντα φόρο ποσού 9,23 € και παρακρατηθέντα φόρο ποσού 9,09 €** και για κάθε ένα από τα **οικονομικά έτος 2014 και φορολογικό έτος 2014 φορολογητέο ποσό 227,80 € με αναλογούντα φόρο ποσού 45,55 € και παρακρατηθέντα φόρο ποσού 44,87 €**. Στα ως άνω αρχεία, ως είδος αποδοχών αναφερόταν ότι

επρόκειτο για αναδρομικά κύριας σύνταξης που φορολογούνται στα οικονομικά/φορολογικά έτη που ανάγονται και για τα οποία υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις (στα εν λόγω οικονομικά/φορολογικά έτη).

Επειδή, οι προσφεύγοντες σύζυγοι υπέβαλαν εκπροθέσμως, μέσω της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, κατά την 29/10/2020, τις ακόλουθες κοινές τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους:

1. Την με αριθμό καταχώρησης (.....) **έκτη τροποποιητική δήλωση** για το **οικονομικό έτος 2013**, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε **το ίδιο χρεωστικό ποσό με εκείνο που είχε προκύψει από την εκκαθάριση της οικείας κοινής πέμπτης τροποποιητικής δήλωσης, ήτοι 2.418,50 €** (ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 13/10/2021). Στο **έντυπο Ε1** δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, **για τη σύζυγο**, ο **κωδικός 304** με το **συνολικό ποσό των 2.268,00 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.221,81 € (στην οικεία κοινή πέμπτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 46,19 €, ο **κωδικός 314** με το **συνολικό ποσό των 2.264,73 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.255,50 € (στην οικεία κοινή πέμπτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς αναλογούντος φόρου ποσού 9,23 € και ο **κωδικός 316** με το **συνολικό ποσό των 2.230,76 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 2.221,67 € (στην οικεία κοινή πέμπτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς παρακρατηθέντος φόρου ποσού 9,09 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το **φορολογικό έτος 2015**.

2. Την με αριθμό καταχώρησης **πέμπτη τροποποιητική δήλωση** για το **οικονομικό έτος 2014**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **το ίδιο χρεωστικό ποσό με εκείνο που είχε προκύψει από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οικείας κοινής τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης, ήτοι 2.205,84 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 13/10/2021). Στο **έντυπο Ε1** δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, **για τη σύζυγο**, ο **κωδικός 304** με το **συνολικό ποσό των 11.693,60 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 11.465,80 € (στην οικεία κοινή τέταρτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 227,80 €, ο **κωδικός 314** με το **συνολικό ποσό των 1.064,92 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 1.019,37 € (στην οικεία κοινή τέταρτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς αναλογούντος φόρου ποσού 45,55 € και ο **κωδικός 316** με το **συνολικό ποσό των 1.046,00 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 1.001,13 € (στην οικεία κοινή τέταρτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς παρακρατηθέντος φόρου ποσού 44,87 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το **φορολογικό έτος 2015**.

3. Την με αριθμό καταχώρησης **δεύτερη τροποποιητική δήλωση** για το **φορολογικό έτος 2014**, από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οποίας προέκυψε **το ίδιο χρεωστικό ποσό με εκείνο που είχε προκύψει από τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου της οικείας κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης, ήτοι 346,24 €** (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 13/10/2021). Στο **έντυπο Ε1** δηλώθηκαν, μεταξύ άλλων, **για τη σύζυγο**, ο **κωδικός 304** με το **συνολικό ποσό των 12.047,31 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 11.819,51 € (στην οικεία κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς καταβληθέντος ποσού των 227,80 €, ο **κωδικός 314** με το **συνολικό ποσό των 1.198,00 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 1.152,45 € (στην οικεία κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς αναλογούντος φόρου ποσού 45,55 € και ο **κωδικός 316** με το **συνολικό ποσό των 1.180,03 €**, ήτοι με το δηλωθέν ποσό των 1.135,16 € (στην οικεία κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση) πλέον του αναδρομικώς παρακρατηθέντος φόρου ποσού 44,87 €, σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το **φορολογικό έτος 2015**.

Επειδή, ακολούθως, κατά την **29/10/2020**, η δεύτερη εκ των προσφευγόντων υπέβαλε αίτηση στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς για την υπαγωγή της στις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 54 περ. α) του Ν.4174/2013, αναφορικώς με τις αναδρομικώς καταβληθείσες –κατά το έτος 2015– φορολογητέες αποδοχές της κύριας σύνταξής της που ανάγονταν στα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και στο φορολογικό έτος 2014, με **πρώτο έτος συνταξιοδότησής της το 2012**. **Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε**, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από 14/12/2021 Έκθεση Απόψεων της ως άνω Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς εκδόθηκαν οι με αριθμούς/08-11-2021 και/08-11-2021 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου

(άρθρο 4 παρ. 1 Ν.2523/1997) για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, αντιστοίχως και η με αριθμό/08-11-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014, με κάθε μία από τις οποίες επιβλήθηκε, σε βάρος του πρώτου εκ των προσφευγόντων, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%) για εκπρόθεσμη υποβολή των ως άνω κοινών έκτης, πέμπτης και δεύτερης τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και για το φορολογικό έτος 2014, αντιστοίχως, από την εκκαθάριση της πρώτης και τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου των άλλων δύο δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 54 περ. α) του Ν.4174/2013 (και η επί της εφαρμογής αυτών Ε.2150/28-09-2020 ερμηνευτική Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.), αφορούν σε αναδρομικώς καταβληθείσες, από 01/01/2014 έως 31/12/2018, συντάξιμες φορολογητέες αποδοχές πρώτου έτους καταβολής (σύνταξης) που ανάγεται στα οικονομικά έτη έως το 2014 ή σε αναδρομικώς καταβληθείσες, από 01/01/2015 έως 31/12/2018, συντάξιμες φορολογητέες αποδοχές πρώτου έτους καταβολής (σύνταξης) που ανάγεται στα φορολογικά έτη από το 2014 έως το 2017. Συνεπώς, δεδομένου ότι το πρώτο έτος συνταξιοδότησης της δεύτερης εκ των προσφευγόντων ήταν το 2012 (οικονομικό έτος 2013), το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 δεν υπάγονται στις ως άνω διατάξεις του Ν.4174/2013. Περαιτέρω, από την εκκαθάριση της έκτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013 δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου προκειμένου να είχαν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 18 εδ. πρώτο του Ν.4174/2013 (χρεωστικές δηλώσεις) και, εξ αυτού, η από 29/10/2020 αίτηση της δεύτερης εκ των προσφευγόντων στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς για την υπαγωγή της στις ανωτέρω διατάξεις του Ν.4174/2013 απορρίφθηκε.

Επειδή, οι προσφεύγοντες σύζυγοι, κατά τον χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης κοινής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2015, ήτοι κατά την **15/06/2016**, είχαν ήδη λάβει γνώση για τα αναδρομικώς καταβληθέντα φορολογητέα ποσά της κύριας σύνταξης της συζύγου και για τα αντίστοιχα ποσά του αναδρομικώς αναλογούντος και παρακρατηθέντος φόρου που αφορούσαν στα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και στο φορολογικό έτος 2014 –σύμφωνα με την ηλεκτρονικώς αναρτηθείσα εικόνα αποδοχών της για το φορολογικό έτος 2015– και, συνεπώς, είχαν τη δυνατότητα να τα δηλώσουν υποβάλλοντας σχετικές κοινές τροποποιητικές δηλώσεις για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και για το φορολογικό έτος 2014 έως την 31/12/2016 [άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ.1041/04-04-2016 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ926Β/05-04-2016)], προκειμένου να μην επιβληθούν, σε βάρος του συζύγου, τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013 για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014, περί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικών δηλώσεων.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκαν, σε βάρος του πρώτου εκ των προσφευγόντων, τα ως άνω τρία πρόστιμα έκαστο ποσού 100,00 €, με τις προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς με αριθμούς/08-11-2021 και/08-11-2021 κατ' άρθρο 4 παρ. 1 του Ν.2523/1997 για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, αντιστοίχως και με αριθμό/08-11-2021 κατ' άρθρο 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **01/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** των συζύγων **κ.κ. α)** του με **Α.Φ.Μ.:** και **β)** του με **Α.Φ.Μ.:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του πρώτου εκ των προσφευγόντων (υπόχρεου) – Καταλογιζόμενα πρόστιμα με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Οικονομικό έτος 2013

Η με αριθμό/08-11-2021 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 παρ. 1 Ν.2523/1997)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς**, ως ακολούθως:

Πρόστιμο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013, ήτοι

100,00 €.

2. Οικονομικό έτος 2014

Η με αριθμό/08-11-2021 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 παρ. 1 Ν.2523/1997)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς**, ως ακολούθως:

Πρόστιμο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν.4174/2013, ήτοι

100,00 €.

3. Φορολογικό έτος 2014

Η με αριθμό/08-11-2021 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς**, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ., δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013, ήτοι

100,00 €.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.