



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/04/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 1501

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

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

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30/12/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014 (με βάση τη 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με αριθμό δήλωσης (αριθμός ειδοποίησης), με ημερομηνία έκδοσης 01/12/2021 και του διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2021 (αριθμός ειδοποίησης/2021) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 30/12/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η Δ.Ο.Υ Χολαργού, με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της για αναδρομική καταβολή κατά το φορολογικό έτος 2015, ποσών συντάξεων στον προσφεύγοντα που ανάγονται σε προγενέστερα έτη, προέβην σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση των οικείων δηλώσεων φόρου εισοδήματος, βάσει των οποίων εκδόθηκαν:

- Το υπ' αριθ. /2021 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, οικονομικού έτους 2013, για αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές, που εισπράχθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2015 αλλά αφορούσαν το έτος 2012 και για τα οποία βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος ποσού 59,32 ευρώ.
- Η υπ' αριθμ. /2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, οικονομικού έτους 2014, για αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές, που εισπράχθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2015 αλλά αφορούσαν το έτος 2013 και για τα οποία βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος ποσού 1.213,35 ευρώ.
- Η υπ' αριθμ. /2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, για αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές, που εισπράχθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2015 αλλά αφορούσαν το έτος 2014 και για τα οποία βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος ποσού 551,92 ευρώ πλέον προσαυξήσεων ποσού 233,68 ευρώ.

Επιπλέον των ανωτέρω, επιβλήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ διαδικαστικό πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσαυξήσεων και του διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 καθώς, όπως ισχυρίζεται, δεν έλαβε βεβαιώσεις αποδοχών από τον αρμόδιο φορέα ασφάλισης ώστε να προβεί στην υποβολή των δηλώσεων.

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 54 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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 κύριου 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, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με τη με αριθ. Ε. 2150/2020 «Κοινοποίηση και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του Ν. 4701/2020 (Α' 128), οι οποίες αφορούν σε πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020 για αναδρομικά ποσά πρώτων συντάξεων» εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«...1. Με την περίπτωση α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 ΚΦΔ 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:

αα) πράξη διοικητικού προσδιορισμού 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 ΚΦΔ (οίκοθεν εκκαθάριση), ή

αβ) πράξη τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 ΚΦΔ δεν μπορούν να υπερβούν το 20% του διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 ΚΦΔ, το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται και οι κύριου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, 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 ΚΦΔ, από την 1.1.2020 και μετά, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ.18 του άρθρου 72 ΚΦΔ(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 ΚΦΔ 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 τη φορολογική δήλωση υποβάλλουν αίτηση (ως συνημμένο υπόδειγμα) για τη μη εφαρμογή του προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., καθώς και για τον περιορισμό των τόκων στο 20% του κύριου φόρου, η οποία συνοδεύεται από κάθε πρόσφορο μέσο (όπως για παράδειγμα την απόφαση 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.

.....

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. 54α' του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ.. Εφόσον γίνει δεκτό το αίτημα, επιπλέον ποσά που βεβαιώθηκαν διαγράφονται και ποσά που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως επιστρέφονται σύμφωνα με το άρθρο 42 Κ.Φ.Δ.. 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.. 10.».

Επειδή, στο πλαίσιο της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων απέστειλε στην Υπηρεσία μας το από 28/04/2022 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, το οποίο έλαβε από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ/28-04-2022, με το οποίο απέστειλε στην Υπηρεσία μας φωτοαντίγραφο συνταξιοδοτικής πράξης, η οποία του χορηγήθηκε από το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης (Ε.Τ.Ε.Α.).

Επειδή, εν προκειμένω, από τα πραγματικά περιστατικά, προκύπτει ότι ο προσφεύγων, σύμφωνα με την οριστική απόφαση συνταξιοδότησης από το Ενιαίο Ταμείο Επικουρικής Ασφάλισης (Ε.Τ.Ε.Α.), εισέπραξε για πρώτη φορά εντός του έτους 2015, αναδρομικές αποδοχές των οικονομικών ετών 2012 και 2013 και του φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε για πρώτη φορά επικουρική σύνταξη από τον αρμόδιο φορέα το έτος 2015, και κατ' επέκταση πληροί τις προϋποθέσεις και δικαιούται εφαρμογής των ως άνω προβλεπόμενων σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 54 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«...2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης

επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου»

Επειδή, με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/20.11.2015 για τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ., διευκρινίστηκε ότι:

«...14. Για την επιβολή των προστίμων των άρθρων 54, 54Α, 56, 58, 58Α και 59 εκδίδεται πράξη επιβολής προστίμου, η οποία, σύμφωνα με το άρθρο 45 παρ. 2 περ. ζ' συνιστά εκτελεστό τίτλο και τα πρόστιμα αυτά καταβάλλονται εφάπαξ έως την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής αυτών (άρθρο 62 παρ. 5). Οι πράξεις επιβολής προστίμου κατά το άρθρο 62 εκδίδονται από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ή τα όργανα που ορίζονται στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει. Η πράξη περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία και δύναται να κοινοποιείται είτε μαζί με την πράξη προσδιορισμού φόρου είτε αυτοτελώς, στην περίπτωση που οι δύο πράξεις δεν εκδίδονται ταυτόχρονα (άρθρο 62 παρ. 2 και 3)....».

Επειδή, εν προκειμένω, ο καταλογισμός προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε βάρος του προσφεύγοντος έγινε άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης σε αυτόν πράξης επιβολής προστίμου του άρθρ. 62 ν. 4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/12/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του του, Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα: α) την τροποποίηση της με αριθμό/2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.54 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 και της Ε.2150/2020 και β) την ακύρωση της πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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