



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 16/11/2022

Αριθμός απόφασης: 2187

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@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 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»,
 - γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 24/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ:

α) της με αριθμό ειδοποίησης/24.05.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την με α/α 2η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014,

β) της υπ' αριθ./27.05.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης/24.05.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και την υπ' αριθ./27.05.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατόπιν ηλεκτρονικού μηνύματος της Α.Α.Δ.Ε., προέβη κατά την 24/05/2022 σε αίτηση υποβολής της υπ' αριθ. 2ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καθώς ο προσφεύγων κατά το έτος 2016 εισέπραξε αναδρομικά επικουρικής σύνταξης, που ανάγονται στο έτος 2014, ύψους 2.828,11€, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31/12/2017 στη Φορολογική Διοίκηση, για τα οποία δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος όπως είχε την υποχρέωση. Με βάση την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση εκδόθηκε η υπ' αριθ. ειδοποίησης/24.05.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 1.768,05€ (έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού 1.307,98€).

Με την υπ' αριθ./27.05.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00€ πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθεί η υπ' αριθ./27.05.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 και να περιοριστούν οι προσαυξήσεις στο ανώτατο όριο 20%, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. α' της παρ. 54 του άρθρου 72 του ν.4174/2013.

Επειδή, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013, ως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 397 παρ. 2 ν.4512/2018, 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, με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) και διευκρινίστηκε ότι 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 περιεχόμενό της.

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «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)... β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)... 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, με το άρθρο 67 του ν.4172/2013 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, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά... 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους... 7. 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, με την παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1034/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, 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», 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, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, από συνταξιούχους με αναδρομικά συντάξεων προηγούμενων ετών που καταβλήθηκαν στο έτος 2016, ήταν η 31/12/2017.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 54 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,...] 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.[...] Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται από την 1η.1.2020...».

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε.2150/2020 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του ν.4701/2020, σχετικά με τις πράξεις διοικητικού/διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από 01/01/2020, οι οποίες αφορούν αναδρομικά ποσά συντάξεων και διευκρινίστηκε ότι: «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 διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 ΚΦΔ, το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 ΚΦΔ δεν μπορούν να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα.[...] 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...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την με αριθμό/...-...-2016 απόφαση απονομής σύνταξης γήρατος Ενιαίου Ταμείου Επικουρικής Ασφάλισης (ΕΤΕΑ), εκδοθείσα από τον Διευθυντή του Υποκαταστήματος Ιωαννίνων του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ που συνυπέβαλε ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σε

συνδυασμό με τη βεβαίωση συντάξεων που απέστειλε ο συνταξιοδοτικός φορέας μέχρι 31/12/2017 στη Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε για πρώτη φορά επικουρική σύνταξη από τον αρμόδιο φορέα το έτος 2016.

Κατά συνέπεια, ο προσφεύγων πληροί τις προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 54 του άρθρου 72 ΚΦΔ και ο ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της από 24/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

α) την **τροποποίηση** της με αρ. ειδ./24.05.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ. 54 του ν.4174/2013 (περί περιορισμού των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του ίδιου νόμου σε ποσοστό 20% του κύριου φόρου), και

β) την **ακύρωση** της υπ' αριθ./27.05.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

**Η υπ' αριθ./27.05.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54
ν.4174/2013**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 ^β και 2 ^β ν.4174/2013	100,00€	0,00€	-100,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ZAXAPAKH AIKATEPINH

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.