



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06-03-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Αριθμός απόφασης: 625

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **08-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με Α.Φ.Μ., κατοίκου Αθηνών, επί της οδού, ΤΚ, κατά της υπ' αριθ. πρωτ. /**10-10-2022** αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επί της υπ' αριθ. πρωτ. /4-10-2022 αίτησής της για την ακύρωση των Πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και της Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 ΚΦΔ, για το οικονομικό

έτος 2014 (χρήση 2013) και για το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014) που κοινοποιήθηκαν με την υπ' αριθ. πρωτ./23-11-2021 Πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./10-10-2022 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί της υπ' αριθ. πρωτ./4-10-2022 αίτησης της προσφεύγουσας.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 08-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αρ. ειδοποίησης/23-11-2021 (αρ. δήλωσης) Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους **2014 (χρήση 2013)** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, που εκδόθηκε με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.251,19€, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού, 105,20€, ήτοι διαφορά ποσού 1.145,99€.
- Με τη με αρ. ειδοποίησης/23-11-2021 (αρ. δήλωσης) Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους **2014 (χρήση 2014)** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, που εκδόθηκε με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 1.629,72€, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού, 57,78€, ήτοι διαφορά ποσού 1.571,94€.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καθώς, σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εισέπραξε το έτος 2015:

Α) αναδρομικά κύριας σύνταξης του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), ύψους 10.688,38€ και αναδρομικά επικουρικής σύνταξης του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), ύψους 414,36 €, και

Β) αναδρομικά κύριας σύνταξης του φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014), ύψους 14.680,44€ και αναδρομικά επικουρικής σύνταξης του φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014), ύψους 207,18€,

- Επιπλέον των ανωτέρω, επιβλήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαδικαστικό πρόστιμο ποσού 180,00€ με την με Α.Τ.Β./23-11-2021 (Χ.Κ./23-11-2021) Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2015 (χρήση 2014), το οποίο, όπως προκύπτει από το υποσύστημα Εσόδων του συστήματος TAXIS, αφορά οίκοθεν τροποποιητικές δηλώσεις αναδρομικών φορολογικού έτους 2014, οικονομικού έτους 2011 και οικονομικού έτους 2010.

Για τα ανωτέρω ποσά η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31/12/2016, τροποποιητικές δηλώσεις και συνεπώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέστειλε στην προσφεύγουσα στις 18-10-2021 ηλεκτρονικό μήνυμα προκειμένου να υποβάλλει τις απαιτούμενες τροποποιητικές δηλώσεις, διαφορετικά θα προέβαινε η Φορολογική Διοίκηση στις αναγκαίες ενέργειες για τον προσδιορισμό της φορολογικής της υποχρέωσης, την έκδοση των σχετικών πράξεων και την επιβολή των προβλεπόμενων κυρώσεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά, στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας του άρθρου 63 του ΚΦΔ, την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, δυνάμει της οποίας απορρίφθηκε το αίτημά της περί εφαρμογής της παρ. 1 περ. α' του αρθ. 63B ΚΦΔ για ακύρωση των πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και της πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ΚΦΔ, λόγω αποδεδειγμένης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης για καταλογισμό φόρων για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και φορολογικό έτος 2014, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

A) Μη νόμιμη και αναιτιολόγητη η άρνηση της Φορολογικής Διοίκησης να εφαρμόσει το άρθ. 63B του ΚΦΔ, δια του οποίου με την αίτησή της η προσφεύγουσα προέβαλε συνοπτικά τον λόγο ότι επειδή της είχε χορηγηθεί η προσυνταξιοδοτική παροχή του βάσει των καταστατικών του διατάξεων, το ως διάδοχος φορέας του μετά την υπαγωγή των συνταξιούχων του σε αυτό θα μείωνε τη συνολική σύνταξη με το ποσό της σύνταξης που θα δικαιούταν από τον κύριο φορέα, από την ημερομηνία θεμελίωσης του συνταξιοδοτικού της δικαιώματος σε αυτόν. Έτσι οι αναδρομικές διαφορές που θα προέκυπταν στα ποσά της σύνταξης του από την ως άνω ημερομηνία μέχρι την ημερομηνία του συσχετισμού της προσυνταξιοδοτικής παροχής με το δικαιούμενο από τον κύριο φορέα σύνταξης, θεωρούνταν ποσά σύνταξης αχρεωστήτως καταβληθέντα από το τα οποία όφειλε να επιστρέψει.

B) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους για συνταξιοδοτικές αποδοχές για τα έτη 2013 και 2014 / Παραβίαση των Συνταγματικών διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 25 παρ.1 εδ α και 78.

Ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B παρ. 1-4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022, Α' 206) ορίζεται ότι:

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. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ.48 (εκ παραδρομής αναφέρεται στο νόμο ως παράγραφος 52) του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«(48) 52. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά.»

Επειδή, στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022, Α' 206) ορίζεται:

«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. 3. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»:

«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.»

Επειδή, από 1-1-2014, τα δεδομένα των βεβαιώσεων των αποδοχών των μισθωτών και των συνταξιούχων υποβάλλονται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά από τους εργοδότες και τα ασφαλιστικά ταμεία στο Υπουργείο Οικονομικών (gsis.gr). Με την ηλεκτρονική υποβολή των βεβαιώσεων αποδοχών προ - συμπληρώνονται οι ανάλογοι κωδικοί των μισθωτών και των συνταξιούχων, οι οποίοι δεν μπορούν να μεταβληθούν από το φορολογούμενο. Σε περίπτωση λάθους η διόρθωση μπορεί να γίνει ηλεκτρονικά από αυτόν που υπέβαλε τις βεβαιώσεις αποδοχών.(Πολ. 1039/2014,1146/2014,1274/2015).

Επειδή, όπως προκύπτει σαφώς από την ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 72 παρ.48 και του άρθρου 63B του ΚΦΔ, η προθεσμία για την επιστροφή στη Φορολογική Διοίκηση και υποβολή αιτήματος είναι τρία έτη από την κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης στον φορολογούμενο. Συνεπώς, η υπ' αριθ. πρωτ./4-10-2022 αίτηση της προσφεύγουσας σχετικά με τις από 23-11-2021 εκδοθείσες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκομίζει:

- 1) Το με αριθμό πρωτ./11-2-2013 έγγραφο του ΕΤΕΑ Δ Διεύθυνση Επικουρικής Ασφάλισης για τη θεμελίωση του συνταξιοδοτικού της δικαιώματος στον φορέα ασφάλισης, σύμφωνα με το οποίο θεμελίωσε δικαίωμα σύνταξης στον κύριο φορέα στις 9-4-2013.
- 2) Τη με αριθμό πρωτ./28-9-2022 Βεβαίωση της Γενικής Διεύθυνσης επικουρικής Ασφάλισης και Εφάπαξ παροχών Γ Διεύθυνση επικουρικής Ασφάλισης και Συντάξεων, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα «1. ...κατέθεσε στις 11/12/2015 το ποσό των 25.919,89 ευρώ στο Ταμείο [...], έναντι εξόφλησης οφειλής [...] ύψους 26.677,66 ευρώ λόγω συσχέτισης της προσυνταξιοδοτικής της παροχής με την σύνταξη που λαμβάνει από τον κύριο φορέα. Η εν λόγω οφειλή προέκυψε από αχρεώστητη καταβολή του τμήματος της προσυνταξιοδοτικής παροχής [...] που ελάμβανε κατά το διάστημα από 09/04/2013 (αρχική ημερομηνία έναρξης συνταξιοδότησης στον κύριο φορέα) έως 31/12/2015 και αντιστοιχούσε σε κύρια σύνταξη, καθόσον, για το ίδιο διάστημα, έλαβε κύρια σύνταξη από το Να σημειωθεί ότι, το φορολογικό έτος 2015 διορθώθηκε έγκαιρα από την υπηρεσία μας, χωρίς να χρειαστεί η υποβολή τροποποιητικής από την συνταξιούχο. 2. Για την αποπληρωμή του χρέους της, παρακρατήθηκαν οι αναδρομικές συντάξεις των ετών 2013 έως 2014, ποσού 621,54 ευρώ, προκειμένου να μειωθεί το ύψος της οφειλής της (26.677,66 - 621,54 = 26.056,12 ευρώ). 3. Τέλος, για την εξόφληση της ανωτέρω οφειλής παρακρατήθηκε η επικουρική της σύνταξη Δεκεμβρίου 2015 ύψους 136,23 ευρώ (26.056,12 - 136,23 = 25.919,89 ευρώ).
- 3) Η Βεβαίωση συντάξεων, με ημερομηνία έκδοσης 28/02/2016, που δόθηκε στη Φορολογική Διοίκηση από το στις οποίες εμφανίζονται τα αναδρομικά του έτους 2013 και 2014 και αφορά στο χρονικό διάστημα από 1-1-2015 έως και 31-12-2015 στην οποία δεν αναφέρεται ότι είχε επιστραφεί το ποσό των 26.677,66 ευρώ έως τις 11-12-2015
- 4) Ορθή βεβαίωση αποδοχών με ημερομηνία έκδοσης 30-11-2021.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί από τις ως άνω προσκομιζόμενες από την ίδια βεβαιώσεις προκύπτει σαφώς ότι εντός του 2015 επέστρεψε ποσό συνολικού ύψους 25.919,89€ το οποίο είχε λάβει από το της (πρώην) Εμπορικής Τράπεζας της Ελλάδος (.....) ως προσυνταξιοδοτική παροχή και το οποίο αναλύεται σε εισόδημα και φόρο εισοδήματος, όταν έλαβε από τον κύριο ασφαλιστικό φορέα (.....) την κύρια σύνταξή της. Συνεπώς, το προστεθέν στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά της των περιόδων 01/01/2013-31/12/2013 και 01/01/2014-31/12/2014 με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ποσό κύριας και επικουρικής σύνταξης θα πρέπει να αναπροσαρμοστεί (μειωθεί) αντίστοιχα, ώστε να ανταποκρίνεται στο υπολειπόμενο (μετά από αυτή την επιστροφή, αφαιρουμένου του φόρου) ποσό που πράγματι έλαβε ως εισόδημα από κύριες συντάξεις εντός των ετών 2013 και 2014 και να επακολουθήσει η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Ως προς την πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 50 (εκ παραδρομής αναφέρεται στο νόμο ως παράγραφος 54) του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«(50) 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:

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 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 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 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. 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 κυρίου 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. 54ά 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 ά 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, κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε για πρώτη φορά κύρια 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 ΚΦΔ. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της περί ακύρωσης του προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2015 (χρήση 2014) γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **08-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα: α) την τροποποίηση των με αριθμό/23-11-2021 και/23-11-2021 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ δια της διενέργειας από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, και β) την ακύρωση της πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2014 σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ [Α.Τ.Β./23-11-2021 (Χ.Κ./23-11-2021)] : 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ακριβές Αντίγραφο

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