



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο του με ΑΦΜ:, κάτοικος , επί της οδού ΦΘΙΩΤΙΔΟΣ, αρ., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/27-09-2022(εκ παραδρομής αναφέρεται ως/27/09/2022) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και των επιπλέον τόκων και προστίμων αυτής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό ειδοποίησης/27-09-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης της οποίας ζητείται να ακυρωθεί μερικά ο προσδιορισμός φόρου και να ακυρωθεί ολικά ή μερικά, η επιβολή τόκων και προστίμου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., 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:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/27-09-2022 (εκ παραδρομής αναφέρεται ως/27/09/2022) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε συνέπεια υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αρ. καταχ./2022, 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για τη δήλωση αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 10.466,73€, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού ύψους 5.157,52€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί μερικά ο προσδιορισμός φόρου της ανωτέρω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 καθώς και να ακυρωθούν ολικά ή μερικά η επιβολή τόκων και προστίμου αυτής προβάλλοντας τα κάτωθι:

Την 02/06/2015 εγκρίθηκε η Σύνταξη του από το ΙΚΑ και αργότερα έλαβε τα αναδρομικά τα οποία αφορούν τα έτη 2012,2013,2014 και 2015, χωρίς όμως να λάβει από το ΙΚΑ καμία ανάλυση των αναδρομικών και καθώς είχε γίνει κράτηση φόρου θεώρησε ότι δεν είχε άλλες φορολογικές υποχρεώσεις. Εν συνεχεία έλαβε ειδοποίηση από την ΑΑΔΕ για αναδρομικά που αναφέρονταν στην «Ενημέρωση Βεβ. Αποδοχών» του έτους 2017. Στην εικόνα αποδοχών ως έτος αναφοράς των αναδρομικών αναφέρεται το έτος 2015, έτος συνταξιοδότησης, ενώ τα αναδρομικά είναι για τα έτη 2012, 2013,2014 και το μισό 2015.Εν συνεχεία ζήτησε αλλά δεν έλαβε από το ΙΚΑ ανάλυση αναδρομικών και συνεπώς υπέβαλε συμπληρωματική δήλωση δηλώνοντας το σύνολο των αναδρομικών στο έτος 2015.Καθώς όλα τα αναδρομικά υπολογίστηκαν για το 2015 οι οφειλόμενοι φόροι είναι πολύ υψηλότεροι των πραγματικών, αλλά επιπλέον επιβλήθηκε ένα τεράστιο ποσό τόκων και προστίμου. Επιπλέον, τα αναδρομικά δόθηκαν στο πρώτο έτος συνταξιοδότησης, αναφέρονται σε περισσότερα του ενός ετών και ζητείται η εξάλειψη των επιπλέον τόκων και προστίμου.

Ως προς τη μερική ακύρωση του προσδιορισμού φόρου της προσβαλλόμενης πράξης

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 «Φορολογικό έτος» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/ 11-12-2014 «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)» της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), αν

ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. (Διευκρινίζεται ότι η εν λόγω διάταξη δεν έχει εφαρμογή στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες ο Κ.Φ.Δ. θα εφαρμοστεί από 1-1-2015, άρα και η εν λόγω διάταξη).

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 περιεχόμενό της.

4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1041/2016 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή»:

«Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

1. Η Δ.ΗΛΕ.Δ της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων πραγματοποιεί την εκκαθάριση των δηλώσεων Φ.Π. που υπεβλήθησαν ηλεκτρονικά, εκδίδει τις Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με τις οποίες συνιστάται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση των φορολογουμένων και τις κοινοποιεί σε αυτούς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. α' της παραγρ. 2 του άρθρου 5 του ν.4174/2013. Οι φορολογούμενοι θα μπορούν να εκτυπώνουν την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από το Taxisnet χρησιμοποιώντας τους κωδικούς πρόσβασης που διαθέτουν.

...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. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που οφείλεται με βάση την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του. (παρ. 1 άρθρο 18 ν.3522/2006 ΦΕΚ276 Α').

Άρθρο 4

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και των απαλλασσόμενων από το φόρο εισοδημάτων. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος.

Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1274/30.12.2015 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1260/3.12.2015, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις κλπ) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατημένων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ δάνεια).»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1034/2017 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»:

«Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

1. Η Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης πραγματοποιεί την εκκαθάριση των δηλώσεων Φυσικών Προσώπων που υπεβλήθησαν ηλεκτρονικά, εκδίδει τις Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με τις οποίες συνιστάται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση των φορολογουμένων και τις κοινοποιεί σε αυτούς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. α' της παραγρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 4174/2013. Οι φορολογούμενοι θα μπορούν να εκτυπώνουν την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από το Taxinet χρησιμοποιώντας τους κωδικούς πρόσβασης που διαθέτουν.

...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.

Δεν βεβαιώνεται το ποσό που οφείλεται με βάση την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του (παρ. 1 άρθρο 18 ν. 3522/2006 ΦΕΚ 276 Α').

Δεν επιστρέφεται ποσό φόρου με βάση την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μικρότερο των πέντε (5) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο για τον φορολογούμενο και τη σύζυγό του (παρ. 2 άρθρο 18 ν. 3522/2006 ΦΕΚ 276 Α').

Άρθρο 4

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και των απαλλασσόμενων από το φόρο εισοδημάτων. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος.

Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1025/2017 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2.3.2015 και ΠΟΛ.1260/3.12.2015, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (π.χ. δάνεια).»

Επειδή σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το έτος

2016 αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού 7.374,22€ και αναδρομικά επικουρικής σύνταξης ποσού 10.127,54€ από ασφαλιστικές εισφορές που αφορούσαν το έτος 2015.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 με την οποία δήλωσε στον κωδικό 303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» το ποσό των 7.374,22€ και στον κωδικό 321 «Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ» το ποσό των 10.127,54€. Ως εκ τούτου η ως άνω δήλωση ορθώς εκκαθαρίστηκε με βάσει τα στοιχεία που είχαν δηλωθεί από τον προσφεύγοντα και ακολούθως εκδόθηκε η με αριθ./27-09-2022 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015.

Ως προς τη ολική ή μερική ακύρωση επιβολή τόκων και προστίμου

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«33. 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 1η.1.2015 έως και τις 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 του Κώδικα, ή αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Κώδικα, το άρθρο 54 του Κώδικα δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του Κώδικα δεν μπορούν να υπερβούν το είκοσι τοις εκατό (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. 15 του παρόντος άρθρου, οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το είκοσι τοις εκατό (20%) του κυρίου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης και το άρθρο 54 του Κώδικα δεν εφαρμόζεται. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται από την 1.1.2020.

β) Οι πρόσθετοι φόροι ή το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κώδικα και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του Κώδικα που επιβλήθηκαν με πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν σε χρήσεις έως τις 31.12.2013 και εκδόθηκαν μέσα στο 2019, κατ' εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κώδικα, με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, για αποδοχές που εισπράχθηκαν αναδρομικά μέσα στο 2013, δεν δύναται να υπερβούν το είκοσι τοις εκατό (20%) του κύριου φόρου που προσδιορίστηκε κατά την έκδοση της πράξης, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα. Το ίδιο ισχύει για τα ανωτέρω εισοδήματα που θα εκκαθαριστούν εκ νέου από την αρμόδια υπηρεσία κατ' εφαρμογή της διαδικασίας που προβλέπεται στην παρ. 32 του παρόντος άρθρου. Με αίτημα του φορολογουμένου εκδίδεται νέα πράξη από τη Φορολογική Διοίκηση με την οποία οι πρόσθετοι φόροι ή οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του Κώδικα περιορίζονται σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του κύριου φόρου και το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κώδικα δεν επιβάλλεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2150/2020 με θέμα: «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»:

«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 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. 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 ΑΑΔΕ (www.aade.gr) στην οποία δημοσιοποιείται ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της ΑΑΔΕ για την αποστολή μηνυμάτων (<https://www.aade.gr/menoy/aade/epikoinonia>).

7. Οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται με βάση τα ανωτέρω αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της ΑΑΔΕ, και ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά, οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού κοινοποιούνται με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

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. Διευκρινίζεται ότι για τον υπολογισμό των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής φόρου του άρθρου 53 ΚΦΔ δεν λαμβάνεται υπόψη το χρονικό διάστημα από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης έως την έκδοση και ανάρτηση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου στην Προσωποποιημένη Πληροφόρηση του myTAXISnet της ΑΑΔΕ.»

Επειδή ως αναφέρθηκε και ανωτέρω σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε. εργοδότες – φορείς που κατέβαλαν αποδοχές – συντάξεις, προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2016 αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού 7.374,22€ και αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές ποσού 10.127,54€ που αφορούσαν το έτος 2015.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή την με αριθμό/02-07-2015 απόφαση απονομής σύνταξης λόγω γήρατος Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων - εκδοθείσα από τον Διευθυντή του Υποκαταστήματος με την οποία αποφασίστηκε να απονεμηθεί στον προσφεύγοντα σύνταξη λόγω γήρατος πλήρη από 21/02/2012.Επιπλέον, όπως προκύπτει από το σύστημα taxis/Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων/Αναζήτηση Αποδοχών ο προσφεύγων εισέπραξε για πρώτη φορά αναδρομικά κύριας σύνταξης από το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων εντός του 2016.

Επειδή όπως προκύπτει από το σύστημα taxis/Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων/Αναζήτηση Αποδοχών ο προσφεύγων εισέπραξε για πρώτη φορά επικουρική σύνταξη από το (.....) εντός του 2016.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε για πρώτη φορά αναδρομικά κύριας σύνταξης από το και αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από το (.....) εντός του 2016 και κατ' επέκταση πληροί τις προϋποθέσεις και δικαιούται εφαρμογής των ως άνω προβλεπόμενων σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 33 του άρθρου 70 του Ν.4987/2022.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/10-11-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση της με αριθμό/27-09-2022 (εκ παραδρομής αναφέρεται ως/27/09/2022) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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