



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/07/2023

Αριθμός απόφασης: 863

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού επί της υπ' αριθ. αίτησής του περί νέας εκκαθάρισης του προσδιορισμού φόρου για τα αναδρομικά εισοδήματά του που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας αιτείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό πρωτ. αίτηση η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ο προσφεύγων αιτήθηκε να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση και να απαλλαγεί από την εν λόγω φορολογία.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων το έτος 2021, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο συνταξιοδοτικός του φορέας (ΕΦΚΑ με ΑΦΜ), εισέπραξε αναδρομικά συντάξεων που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), φορολογητέου ποσού 12.152,99€, που αφορούν το έτος 2017 και για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στο έτος που αφορούν.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό δήλωση και εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017, από την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό 4.597,53€ έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 628,36€.

Κατόπιν, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Χολαργού αιτούμενος την επανεκκαθάριση της φορολογικής του υποχρέωσης για το φορολογικό έτος 2017 ισχυριζόμενος ότι εφόσον ο χρόνος κτήσης των αναδρομικών συντάξεων φορολογητέου ποσού 12.152,99€ είναι το έτος 2021 και ο ίδιος έχει ποσοστό αναπηρίας 82% από την 01-10-2018 μέχρις εφ' όρου ζωής, τα εν λόγω αναδρομικά ποσά συντάξεων πρέπει να απαλλαγούν από τη φορολόγηση σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ.2, περ. ε του νόμου 4172/2013.

Ο προσφεύγων με την με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά της σιωπηρής απόρριψης της προαναφερόμενης αίτησής του και ζητά την επανεκκαθάριση του προσδιορισμού φόρου για τα αναδρομικά εισοδήματά του που ανάγονται στο φορολογικό έτος 2017 και την απαλλαγή του από την εν λόγω φορολογία, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με τη διάταξη της περ. ε της παρ. 2 του άρθρου 14 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις που χορηγούνται σε αναπήρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%).
- Με την υπ' αριθ. Απόφαση της ΑΣΥΕ (Ανωτάτη Στρατού Υγειονομική Επιτροπή) έχει κριθεί ανάπηρος με ποσοστό αναπηρίας 82%. Η ανικανότητά του αυτή άρχεται από τον Οκτώβριο 2018 και η ως άνω απόφαση έχει ισχύ εφ' όρου ζωής.
- Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος είναι εκείνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του και εν προκειμένω το έτος 2021 όταν το Ελληνικό Δημόσιο αποφάσισε να του χορηγήσει το ποσό των 15.210,21€ ως αναδρομικά και όχι οποιοσδήποτε προγενέστερος χρόνος και μάλιστα του έτους που ανάγονται, δηλ. το έτος 2017, αφού το Ελληνικό Δημόσιο δεν τα χορήγησε τότε (2017), αλλά μόνον το έτος 2021 όταν και μόνον κατέστη δυνατή η εισπραξή τους. Συνεπώς, ναι μεν το ποσοστό αναπηρίας του 82% άρχεται από 01/10/2018 μέχρι εφ' όρου ζωής, αλλά ο

χρόνος καταβολής και η δυνατότητα είσπραξης των ως άνω αναδρομικών είναι μεταγενέστερος από την 01/10/2018, δηλ. το έτος 2021 όταν αποφάσισε το Ελληνικό Δημόσιο να του τα χορηγήσει και ο οποίος χρόνος εμπίπτει στον χρόνο αναπηρίας του.

- Χρόνος κτήσεως του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Συνεπώς, όταν κατέστη δυνατή η απόκτηση και είσπραξη των ως άνω αναδρομικών από εκείνον, δηλαδή το έτος 2021 ετύγχανε ανάπηρος με ποσοστό αναπηρίας 82% και συνεπώς έπρεπε να μην του καταλογιστεί ο φόρος των 4.597,53€ και να απαλλαγεί της εν λόγω φορολογίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 «Φορολογικό έτος» του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται.

Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., 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 μέσα στην προθεσμία 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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

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 τον 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 τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 60 «Φορολογικός συντελεστής» του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«4. Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12, καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων το έτος 2021, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο που απέστειλε ο συνταξιοδοτικός του φορέας ΕΦΚΑ με ΑΦΜ....., εισέπραξε αναδρομικά συντάξεων φορολογητέου ποσού 12.152,99€ που αφορούν το έτος 2017 και υποβάλλεται τροποποιητική στο έτος που αφορούν. Ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση και εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017, με την οποία προσδιορίστηκε η φορολογική του υποχρέωση για το εν λόγω έτος στο χρεωστικό ποσό των 4.597,53€.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων οι αναδρομικές αποδοχές υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται και ο χρόνος κτήσης τους θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπράξης τους. Στην υπό κρίση περίπτωση ο χρόνος κτήσης των αναδρομικών συντάξεων του προσφεύγοντος είναι το έτος 2017, καθώς ο προσφεύγων απέκτησε το δικαίωμα εισπράξης τους (κατέστησαν δεδουλευμένες) το έτος 2017, κι επομένως οι ισχυρισμοί του ότι χρόνος κτήσης των εν λόγω εισοδημάτων θεωρείται ο χρόνος εισπράξης τους, δηλ. το έτος 2021, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, επιπλέον, από την υπ' αριθ. Γνωμάτευση-γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας της ΑΣΥΕ προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει κριθεί ανάπηρος με ποσοστό αναπηρίας 82% από τον Οκτώβριο 2018 μέχρι εφ' όρου ζωής.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων προκύπτει ότι κατά τον χρόνο κτήσης των ως άνω αναδρομικών συντάξεων, δηλαδή κατά το φορολογικό έτος 2017, ο προσφεύγων δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις του άρθρου 14 παρ.2, περ. ε του νόμου 4172/2013 καθώς δεν ετύγχανε ανάπηρος με ποσοστό αναπηρίας άνω του 80%, κι επομένως ορθώς υπολογίστηκε η φορολογική του υποχρέωση με την προσβαλλόμενη πράξη. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του περί μη φορολόγησης των αναδρομικών του συντάξεων λόγω αναπηρίας δεν γίνονται αποδεκτοί και πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017

Προηγούμενο χρεωστικό ποσό: 628,36€

Νέο χρεωστικό ποσό: **4.597,53€**

(Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς, βεβαιώθηκε με την με αριθ. δήλωσης και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.