



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03/07/2017
Αριθμός απόφασης: 3651

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από 13/03/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Π. ΨΥΧΙΚΟΥ, οδός, κατά της υπ' αριθ./2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. υπ' αριθ./2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, οικονομικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/03/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την υπ' αρ./2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, οικονομικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό 6.489,59 € ήτοι φόρος εισοδήματος πλέον πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, έκανε αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση, που κατέθεσε ο προσφεύγων την 18/09/2015, προκειμένου να δηλώσει της αναδρομικές συντάξεις που εισέπραξε μέσα στο έτος 2014 και αφορούσαν το έτος 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Τα ποσά των συντάξεων και του παρακρατηθέντος φόρου, που δηλώθηκαν με την συμπληρωματική δήλωση, αφορούν αχρεωστήτως καταβληθέντα στον προσφεύγοντα και τα οποία τα επιστέφει με δόσεις

2) Εσφαλμένα μου επιβλήθηκαν πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου καθώς υπέβαλλε την συμπληρωματική δήλωση μέσα στο έτος που παρέλαβε την βεβαίωση συντάξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 38 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1167/25-7-1990 διαταγή κοινοποιήθηκε η αρ. 790/1989 γνωμοδότηση της Συνέλευσης των Προϊσταμένων των Νομικών Διευθύνσεων που έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών και σύμφωνα με την οποία η γένεση της αξίωσης του ενδιαφερομένου, για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος που είχε καταβληθεί από αυτόν, γιατί αναλογούσε στο ποσό των αποδοχών που υποχρεώνεται δια καταλογισμού να επιστρέψει στο Δημόσιο, **εξαρτάται από την ολοσχερή επιστροφή (από αυτόν)** του εισοδήματος που αντιστοιχεί σε κάθε έτος χωριστά. Πριν από αυτή την επιστροφή, που πρέπει να αποδεικνύεται πλήρως, δεν μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση, για το αντίστοιχο έτος, ώστε να εκπεστεί το καταλογισθέν εισόδημα και να γίνει ανάλογη έκπτωση του μη οφειλόμενου φόρου εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με το 2/7724/0022/24.2.06 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Μισθών και Συντάξεων του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους έχει γίνει δεκτό ότι σύμφωνα με τη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου (πράξη 1571/81 του Ι' Τμήματος, πρακτικά 27^{ης} Γενικής Συνεδριάσεως της Ολομέλειας στις 6.10.82), σε περίπτωση καταλογισμού σε υπάλληλο αχρεωστήτως ληφθέντων χρηματικών ποσών, τότε στο πρόσωπο αυτό καταλογίζεται μόνο το καθαρό ποσό που έλαβε (συν φόρο) και όχι τα ποσά που αποδόθηκαν σε τρίτους με μορφή κρατήσεων κ.λ.π..

Συνεπώς, σε περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθεισών αποδοχών ο δικαιούχος επιστρέφει το πληρωτέο ποσό με το οποίο πιστώθηκε σύμφωνα με τις καταστάσεις μισθοδοσίας του (συν φόρο). Ο δε παρακρατηθείς φόρος τακτοποιείται με την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι στη βεβαίωση αποδοχών που θα χορηγηθεί στο δικαιούχο θα αναγράφονται οι πραγματικές αποδοχές του, δηλαδή μειωμένες κατά το ποσό που οφείλει να επιστρέψει (πληρωτέο συν φόρο) καθώς και ο φόρος που του παρακρατήθηκε προκειμένου να συμψηφισθεί κατά την εκκαθάριση της δήλωσής του (σχετ. το 1013244/199/Α0012/3.3.2009 έγγραφο).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1025/2017 «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2016» αναφέρεται ότι: «10. Σε περιπτώσεις αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, είτε αποδοχών, είτε συντάξεων τα οποία αφορούν το φορολογικό έτος 2016 και **εφόσον το ποσό έχει επιστραφεί πλήρως από τον φορολογούμενο**, οι φορείς που έχουν ενταχθεί και καταβάλλουν αμοιβές μέσω της Ενιαίας Αρχής Πληρωμών (ΕΑΠ) καθώς και η ΗΔΙΚΑ για όσα ταμεία ασκεί την εποπτεία, είναι υπόχρεοι σε υποβολή ηλεκτρονικού αρχείου. Δεδομένου ότι στις περιπτώσεις αυτές καλούνται οι φορολογούμενοι να επιστρέψουν τα πληρωτέα ποσά με τα οποία πιστώθηκαν σύμφωνα με τις καταστάσεις μισθοδοσίας ή συντάξεων συν τον φόρο που παρακρατήθηκε και αποδόθηκε, επισημαίνεται η προσοχή στους ανωτέρω υπόχρεους υποβολής ηλεκτρονικού αρχείου, ούτως ώστε να αποστέλλουν ως καθαρές φορολογητέες αποδοχές ή συντάξεις τις νέες αποδοχές ή

συντάξεις που προκύπτουν, αφού πρώτα αφαιρέσουν από τις αρχικές καθαρές (προ φόρου) την ανωτέρω επιστροφή (πληρωτέο συν φόρο). Ο παρακρατηθείς φόρος αποστέλλεται όπως αυτός παρακρατήθηκε και αποδόθηκε πριν την επιστροφή, καθόσον αυτός συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (σχετ. έγγραφο [Δ12 Α 1099005 ΕΞ 3.7.2014](#)).

Στην περίπτωση που η επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων αφορά το φορολογικό έτος 2015, αποστέλλεται ηλεκτρονικό αρχείο για τις περιπτώσεις αυτές, σύμφωνα με την κωδικοποίηση εισοδήματος μισθωτής εργασίας, συντάξεων της [ΠΟΛ.1274/30.12.2015](#). Βάσει των νέων αυτών βεβαιώσεων υποβάλλονται ηλεκτρονικά τροποποιητικές δηλώσεις από τους φορολογούμενους.

Στην περίπτωση που η επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων αφορά το φορολογικό έτος 2014 και προηγούμενα, δεν αποστέλλεται ηλεκτρονικό αρχείο για τις περιπτώσεις αυτές αλλά χορηγούνται νέες βεβαιώσεις σε έντυπη μορφή για τα έτη αυτά, οι οποίες αποτυπώνουν σύμφωνα με τα ανωτέρω την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών. Βάσει των νέων αυτών βεβαιώσεων υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις από τους φορολογούμενους στη Δ.Ο.Υ.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1088/2015 «Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1132/25.6.2015 αναφέρεται 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 οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων».

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω ΠΟΛ 1088/2015, η Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ, εξέδωσε νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας υπηρεσίας, την 30/03/2017 ήτοι μετά την κατάθεση της κρινόμενης προσφυγής, με την οποία διέγραψε τον φόρο λόγω εκπροθέσμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 13/03/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Οικονομικό Έτος 2014

Τελικό χρεωστικό : 5.969,12 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοπ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας υπηρεσίας, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, οικον. έτους 2014 .

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.