



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

23-03-2017

Αριθμός απόφασης: 2182

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκουκατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από 30-8-2016 αίτησης-τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της υπ' αρ. αίτησης-τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 απορρίφθηκε το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας περί μη συνυπολογισμού στο σύνολο των αποδοχών της κατά το έτος 2014 ποσού ύψους 13.772,86€ το οποίο είχε δηλωθεί από την εταιρεία» στον κωδικό 301 της φορολογικής της δήλωσης ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και την απαλλαγή της από την υποχρέωση καταβολής φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης που αναλογεί στο ποσό ύψους 13.772,8€ το οποίο ουδέποτε εισέπραξε, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώθηκε αναγκαστικά από την ίδια ποσό αποδοχών 13.772,86€ το οποίο η εταιρεία στην οποία εργαζόταν από 9-3-2011 έως 30-5-2014, δήλωσε αναληθώς και ανακριβώς στην αντίστοιχη φορολογική δήλωση ότι δήθεν της κατέβαλλε ενώ στην πραγματικότητα της οφείλονται μέχρι σήμερα δεδουλευμένες αποδοχές από 11.954,16€. Από το μήνα Μάιο 2013 η ως άνω εταιρεία εντελώς παράνομα σταμάτησε να της καταβάλλει τις δεδουλευμένες αποδοχές της.
2. Για τις μη καταβληθείσες αποδοχές της από το Μάιο του 2013 έως τον Αύγουστο του 2013 άσκησε και κοινοποίησε στην ως άνω εταιρεία την από 3-9-2013 επίσχεση εργασίας. Η εναγόμενη δεν την απέλυσε με αποτέλεσμα να τρέχουν οι μισθοί μέχρι 30-5-2014 οπότε και διεκόπη η συνεργασία τους.
3. Στις 26-8-2015 κοινοποίησε στην εταιρεία την από 26-8-2015 εξώδικη πρόσκληση-διαμαρτυρία της η οποία της επιδόθηκε με την με αρ. έκθεση επίδοσης, για τη διαγραφή από την οικεία φορολογική δήλωση του ποσού 13.772,86€ το οποίο στην πραγματικότητα ποτέ δεν της είχε καταβάλλει.
4. Στις 28-8-2015 άσκησε ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου την με αρ. αγωγή κατά της εν λόγω εταιρείας η οποία και της επιδόθηκε με την αριθ. έκθεση επιδόσεως.

5. Από την φορολογική δήλωση φαίνεται ότι της κατέβαλλε τις οφειλόμενες δεδουλευμένες αποδοχές και μάλιστα φαίνεται ότι της κατέβαλλε ποσό κατά πολύ μεγαλύτερο από το πραγματικά οφειλόμενο.

6. Ουδέποτε μέχρι σήμερα έχει εισπράξει το ποσό των 13.772,86€ το οποίο η εταιρεία δήλωσε ότι της κατέβαλλε προς εξόφληση δεδουλευμένων αποδοχών.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 8 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 ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.»

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. ΠΟΛ. 1051/18-3-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων και της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2014» ορίζεται μεταξύ άλλων:

Άρθρο 4

Τρόπος υποβολής των στοιχείων που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα (Εντυπα Φ-01.042, Φ-01.043)

1. Τα στοιχεία που προβλέπεται να περιλαμβάνονται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2014, υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (TAXISnet), και ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων του Κ.Φ.Α.Σ. που τηρούνται και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται ενιαία και υποχρεωτικά με το σύνολο των στοιχείων που προβλέπεται να περιλαμβάνεται στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών και στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα που καταβλήθηκαν, καθώς και με το φόρο που παρακρατήθηκε επί αυτών, και του ποσού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 29 του Ν. 3986/2011](#) (Α'152) που παρακρατήθηκε, προκειμένου για βεβαιώσεις αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

1. Τα υποβαλλόμενα στοιχεία της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα γίνονται αποδεκτά εφόσον πληρούν τις κάτωθι προϋποθέσεις:

α) Υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου

β) Υποβάλλονται με μαγνητικό μέσο στη Δ.Ο.Υ. εφόσον αφορούν μόνο την παράγραφο 4 του άρθρου 4 της παρούσας - αποβιώσαντες εργοδότες

γ) Οι δικαιούχοι μισθών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα καταχωρούνται υποχρεωτικά με τον Α.Φ.Μ. τους. Προκειμένου για δικαιούχους αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα καταχωρείται προαιρετικά για το φορολογικό έτος 2014 και ο ΑΜΚΑ τους. Ειδικά για τους μισθωτούς - συνταξιούχους ο ΑΜΚΑ καταχωρείται υποχρεωτικά για το φορολογικό έτος 2014.

2. Τα στοιχεία της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων που υποβάλλονται με διαφορετικό τρόπο από τον οριζόμενο στην παρούσα απόφαση, δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών - ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις αποδοχών, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων αποδοχών προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με το χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

Άρθρο 9

Ισχύς της απόφασης

1. Από το φορολογικό έτος 2014 καθίσταται υποχρεωτική η υποβολή των βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών και των βεβαιώσεων αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου ή με μαγνητικό μέσο στη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρούσα.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1223/8-10-2015, για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες οδηγίες:

4. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 8 του Ν.4172/2013](#) ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.

Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του Ν.4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες

δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξης του εντός του ίδιου έτους.

Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων αποδοχών βάσει της ΠΟΛ. 1051/19-2-2015, καθότι δεν προσκομίστηκε με την παρούσα βεβαίωση αποδοχών του κρινόμενου έτους, η εταιρεία, υπέβαλλε, ως εργοδότης της προσφεύγουσας, βεβαίωση αποδοχών με το σύνολο των αμοιβών που κατέβαλε σε αυτή το φορολογικό έτος 2014 και στην οποία αναγράφονται διακεκριμένα οι τακτικές αποδοχές ύψους 6.404,40€ και οι καταβληθείσες ανείσπρακτες αποδοχές εντός του φορολογικού έτους ύψους 7.368,46€ χωρίς όμως να προκύπτει το έτος αναφοράς, ήτοι συνολικό φορολογητέο ποσό ύψους 13.772,86€.

Επειδή με την παρούσα η προσφεύγουσα, προς επίρρωση των ισχυρισμών της περί μη καταβολής του αναγραφόμενου στην οικεία δήλωση ποσού ύψους 13.772,86€ το οποίο αντιστοιχεί σε δεδουλευμένες αποδοχές της, επικαλείται και προσκομίζει την από 3-9-2013 επίσχεση εργασίας, χωρίς όμως να προκύπτει η επίδοσή της στην εν λόγω εργοδότηρια εταιρεία για να μπορεί να αποδειχθεί το γεγονός της επίσχεσης.

Περαιτέρω, προσκομίζει από 21-8-2015 εξώδικη πρόσκληση-διαμαρτυρία της προς την ως άνω εργοδότηρια εταιρεία για τη διαγραφή από την οικεία φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του ποσού 13.772,86€ το οποίο όπως επικαλείται δεν της έχει καταβάλλει. Τέλος προσκομίζει την από 28-8-2015 ασκηθείσα αγωγή ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου κατά της εν λόγω εταιρείας για απόδοση των οφειλόμενων δεδουλευμένων αποδοχών της από το Μάιο 2013 έως το Μάιο του 2014 συνολικού ύψους 11.954,16€ (7.050 € για το έτος 2013 και 4.904,16€ για το 2014).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση προκύπτει πλήρης αδυναμία απόδειξης της επικαλούμενης μη καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού ύψους 13.772,86€ το οποίο δηλώθηκε στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 καθώς και του πραγματικού ύψους της αμφισβητούμενης διαφοράς καθότι η προσφεύγουσα με την παρούσα επικαλείται ότι οι οφειλόμενες δεδουλευμένες αποδοχές ανέρχονται σε 11.954,16€ έναντι του δηλωθέντος ποσού 13.772,86€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από ενδικοφανούς προσφυγής της.....

.....

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.