



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 30/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2458

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015).

4. Την από 17/03/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας στη με αριθμ. πρωτ. αίτησή του, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας στη με αριθμ. πρωτ. αίτησή του, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/03/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της από 23/11/2015 αίτησης του προσφεύγοντος, με την οποία υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και συμπληρωματικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014, δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση τις εν λόγω δηλώσεις.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε τις δηλώσεις αυτές προκειμένου να τροποποιήσει τις αποδοχές των χρήσεων 2012 έως και 2014, ώστε αυτές να είναι σύμφωνες με το ιδιωτικό συμφωνητικό περί συναινετικής καταγγελίας συμβάσεως εργασίας με καταβολή αποζημίωσης, εξώδικου συμβιβασμού και αφηρημένης αναγνώρισης χρέους που υπεγράφη την 23/06/2014 μεταξύ αυτού και του εργοδότη του και με βάση το οποίο εισέπραξε μέσα στο έτος 2014 ποσό ύψους 1.658,78 ευρώ ως αποζημίωση απόλυσης και 23.558,08 ευρώ ως μισθούς υπερημερίας.

Με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος, διότι σύμφωνα με το άρθρο 8 § 4 του ν. 4172/2013 και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1223/2013 οι ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται εντός του έτους 2014 φορολογούνται το έτος που εισπράττονται.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- Να ακυρωθεί η με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, να γίνει δεκτή η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και να φορολογηθεί για τα εισοδήματα που ανάγονται στο συγκεκριμένο έτος με βάση τη βεβαίωση του εργοδότη και τα υπόλοιπα εισοδήματά του να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονται.
- Επικουρικά, σε περίπτωση που η διοίκηση κρίνει ότι με βάσει το ισχύον φορολογικό καθεστώς πρέπει να φορολογηθεί για το σύνολο του ποσού που εισέπραξε το φορολογικό έτος 2014 για μισθούς υπερημερίας, ζητά να φορολογηθεί για το ποσό των 23.558,08 ευρώ που πράγματι εισέπραξε αποδεδειγμένα βάσει του συμφωνητικού στη χρήση 2014 και όχι για το ποσό που ψευδώς αναφέρει στη βεβαίωση αποδοχών ο εργοδότης του, ισχυριζόμενος ότι:

- Το σκεπτικό της προσβαλλόμενης απάντησης δεν αφορά την περίπτωσή του, δεν αναφέρεται

καθόλου στις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που έχει καταθέσει (26/08/2015 και 02/11/2015) και για τις οποίες δεν έχει λάβει απάντηση.

- Σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 4 του ν. 4172/2013 και την παρ. 4 της ΠΟΛ. 1223/08-10-2015 έπρεπε να υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις για τους μισθούς υπερημερίας που εισέπραξε μέσα στο έτος 2014 ώστε να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονταν. Για το λόγο αυτό υπέβαλε στις 04/06/2015 συμπληρωματικές δηλώσεις για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014, οι οποίες έγιναν αποδεκτές και εκκαθαρίστηκαν, στη συνέχεια όμως ακυρώθηκαν από τη φορολογική διοίκηση, παρ' όλο που αυτή δεν έχει κανένα δικαίωμα να ακυρώνει πράξεις και να τροποποιεί δηλώσεις χωρίς να ενημερώνει το φορολογούμενο και χωρίς να έχουν προκύψει νέα στοιχεία.
- Έχει προβεί σε έγγραφη καταγγελία με Α.Π. στη Δ.Ο.Υ. του εργοδότη του και σε Εξώδικη Δήλωση – Διαμαρτυρία, η οποία κοινοποιήθηκε από δικαστικό επιμελητή με αρ. στην εταιρεία, καθώς η βεβαίωση αποδοχών που εξέδωσε η εταιρεία και βάσει της οποίας έγινε η εκκαθάριση για το φορολογικό έτος 2014 είναι ψευδής.

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπράξης 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 στο δικαιούχο».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1223/8.10.2015 διευκρινίζεται ότι:

«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 εισπράξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η εισπράξη 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 στο άρθρο 4 της ΠΟΛ. 1051/19.2.2015, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1091/9.4.2015, αναφέρεται:

«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.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1088/30.04.2015 που εκδόθηκε για την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014 ορίζεται:

«Άρθρο 4

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 βεβαιώσεων (ΠΟΛ. 1051/2015) που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ., προσυμπληρώνονται τα εισοδήματα και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης. Ο φορολογούμενος ενημερώνεται (μέσω πίνακα) για τα ποσά των εισοδημάτων και των φόρων ανά εργοδότη – ασφαλιστικό φορέα.»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, προκύπτει ότι ορθώς έγινε η εκκαθάριση της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του προσφεύγοντος με βάση τη βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων που καταβλήθηκαν από 01/01/2014-31/12/2014 της εταιρείας, η οποία απεστάλη στην Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο. Την ευθύνη για την εγκυρότητα και την ακρίβεια της βεβαίωσης αυτής φέρει η εταιρεία, ενώ οποιαδήποτε αστική ή ποινική διαφορά μεταξύ ιδιωτών, όπως εν προκειμένω μεταξύ του προσφεύγοντος και του εργοδότη του, εκδικάζεται από τα αρμόδια δικαστήρια και δεν υπάγεται στις αρμοδιότητες της δικής μας υπηρεσίας.

Επειδή, με το άρθρο 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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....»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε: α) την από 26/08/2015 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και την από 02/11/2015 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος με επιφύλαξη φορολογικού έτους 2014 και β) τις από 04/06/2015 τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014. Εν τούτοις η αρμόδια Δ.Ο.Υ, έπειτα από έλεγχο των δηλώσεων, δεν έκανε αποδεκτές τις εν λόγω δηλώσεις, καθώς αυτές δεν είναι σύμφωνες με τη βεβαίωση αποδοχών έτους 2014 της

εργοδότης εταιρείας, η οποία είναι το μόνο αποδεικτικό στοιχείο που έχει στη διάθεση της η φορολογική αρχή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17/03/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

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

A) Οικονομικό Έτος 2012

Τελικό Πιστωτικό: 35,32 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοπ. ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

B) Οικονομικό Έτος 2013

Τελικό Πιστωτικό: 88,54 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με το με αριθμ. ειδοπ. ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

Γ) Οικονομικό Έτος 2014

Τελικό Χρεωστικό: 180,10 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014 της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

Δ) Φορολογικό Έτος 2014

Τελικό Χρεωστικό: 7.138,21 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014 (ΑΧΚ /.....) της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΚΑΦΗΡΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).