



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/11/2020

Αριθμός Απόφασης: 2412

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου Αγίων Αναργύρων Αττικής, οδός, Τ.Κ. 23562, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/24-06-2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. ειδοποίησης/24-06-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 με αριθμ. ειδοποίησης/24-06-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2019, η οποία εκδόθηκε βάσει της υπ'αριθμ.δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής ύψους 232,93 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, καθώς όπως επικαλείται της καταλογίστηκε συνολικό εισόδημα από μισθωτή εργασία ποσού 13.365,72€ - καθαρές αποδοχές 12.432,06€, ενώ εισέπραξε από μισθωτή εργασία το ποσό των 12.031,29€. Επιπροσθέτως επικαλείται ότι τα στοιχεία αποδοχών της με βάση τη βεβαίωση αποδοχών του ηλεκτρονικού αρχείου της εργοδότης εταιρείας δεν έχει καμία σχέση με την πραγματικότητα ως προς τις αμοιβές ασκούμενων δικηγόρων, πρακτική εξάσκηση φοιτητών, συμμετοχή σε επιδοτούμενα σεμινάρια, περιστασιακά απασχολούμενοι κ.λ.π. ποσού 495,60€ και αμοιβές μελών Δ.Σ. διαχειριστών ΕΠΕ και ΙΚΕ και εκπροσώπων προσωπικών εταιρειών ποσού 477,20€. Προς απόδειξη των ως άνω ισχυρισμών της για την διαφορά που επικαλείται της τάξης των 400,77 ευρώ, η προσφεύγουσα προσκόμισε τα κάτωθι στοιχεία:

1. Πίνακα προσωπικού του τμήματος κοιν. Επιθεώρησης Περιστερίου (Ε4 ΕΤΗΣΙΟΣ), με τα στοιχεία των απασχολούμενων μισθωτών της εργοδότης εταιρείας, από τον οποίο προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ήτο υπάλληλος γραφείου με πλήρη απασχόληση από 15/04/2004 και μικτές μηνιαίες αποδοχές αξίας 1.132,81€.

2. Λογαριασμο ασφάλισης του ασφαλιστικού φορέα ΕΦΚΑ, χρονικής περιόδου από 01/2019 έως 12/2019 της ασφαλιζόμενης και ήδη προσφεύγουσας, από τον οποίο προκύπτει ότι καταβλήθηκαν στο σύνολο τους οι ασφαλιστικές εισφορές από 01/01/2019 ένα 31/12/2019 για τις υπηρεσίες της ως υπάλληλος γραφείου με μικτές μηνιαίες αποδοχές αξίας 1.132,81€, πλέον των νόμιμων επιδομάτων Πάσχα αδείας και Χριστουγέννων.

3. Καρτέλα κινήσεως του λογαριασμού**από 01/01/2019 έως 29/01/2020 της ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ**, από την οποία επιβεβαιώνονται οι πληρωμές της εργοδότης εταιρείας ως έχει ο πίνακας κίνησης του λογαριασμού της ενδικοφανείς προσφυγής.

4. Βεβαίωση του εκκαθαριστή της εταιρείας,με την οποία βεβαιώνεται ότι η εταιρεία οφείλει στην προσφεύγουσα το Β'15νθήμερο του Δεκεμβρίου 2019 αξίας 566,41€ και χορηγήθηκε προκειμένου να χρησιμοποιηθεί νόμιμα στον ΟΑΕΔ.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην

Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019, και την παράγραφο 1 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου. «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπράξής του. 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 την **ΠΟΛ.1061/2017** με Θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 72 του ν.4446/2016 που αφορούν στην έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών», στην παρ.3 ορίζεται ότι για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού.

Επειδή, στην ερμηνευτική εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. **ΠΟΛ 1223/08-10-2015** σχετικά με την κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) ορίζονται τα ακόλουθα:

«.....3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.

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 εισπράξής 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 εισπράξης 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 του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων με βάση την υποβαλλόμενη με αριθμό**με επιφύλαξη** δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, προέβη σε έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων της προσφεύγουσας, σε αντιπαράβολή με τα δηλωθέντα εισοδήματα όπως δηλώθηκαν στην εικόνα αποδοχών από τον εργοδότη – εταιρεία και επειδή δεν διαπιστώθηκαν διαφορές εν συνεχεία προέβη στην οριστικοποίηση της δήλωσης φόρου εισοδήματος και στην έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθ. ΕιδοποίησηςΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.

Επειδή, σύμφωνα με τις «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2019» του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, για το «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ» (κωδ. 301-302) αναφέρονται τα εξής:

«Κωδικοί 301-302

Συμπληρώνεται το καθαρό εισόδημα, αθροίζοντας όλα τα καθαρά ποσά που πήρατε ως μισθωτός από μισθούς, ημερομίσθια, επιδόματα, κ.λπ. καθώς και το ποσό που προκύπτει από την αποτίμηση τυχόν χορηγούμενης παροχής σε είδος που σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4172/2013 προσauξάνει το φορολογητέο εισόδημά σας. Στους κωδικούς αυτούς θα συμπληρωθούν και οι καθαρές αποδοχές συντακτών ή δημοσιογράφων που αποκτούν εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Τα ποσά αυτά αναγράφονται στις βεβαιώσεις αποδοχών που σας χορήγησε ο εργοδότης σας (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Επιχειρήσεις, Οργανισμοί κ.λπ.).

Μαζί με τη δήλωση πρέπει να συνυποβάλετε βεβαίωση του εργοδότη, από την οποία να προκύπτει το είδος των αποδοχών ή συντάξεων, το ακαθάριστο και καθαρό ποσό, οι κρατήσεις, ο φόρος που αναλογεί και παρακρατήθηκε καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013. Ειδικά, οι μισθωτοί που δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές του έτους 2019 και δεν τους χορηγήθηκε βεβαίωση αποδοχών λόγω επίσχεσης εργασίας ή λόγω πτώχευσής του εργοδότη ή από λόγους ανώτερης βίας (π.χ. κατάληψη) θα υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος χωρίς να περιλάβουν σε αυτήν τις αποδοχές τους αυτές, αλλά θα πρέπει να συνυποβάλουν και υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 στην οποία θα δηλώνεται ο λόγος, για τον οποίο δεν χορηγήθηκε από τον εργοδότη η σχετική βεβαίωση αποδοχών (σημειώνεται, ότι μόνο στις περιπτώσεις αυτές δικαιολογείται για τους εργοδότες η μη χορήγηση βεβαιώσεων αποδοχών). Οι μισθωτοί που δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές του έτους 2019 είτε λόγω οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη τους, είτε επειδή έχει γίνει επίσχεση εργασίας ή πτώχευση και στους οποίους χορηγείται βεβαίωση αποδοχών στην οποία οι ανωτέρω ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές συμπληρώνονται σε διακεκριμένη σειρά, θα υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος χωρίς να δηλώσουν τις ανείσπρακτες αυτές δεδουλευμένες αποδοχές.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Διευκρινίζεται ότι οι ενδείξεις και τα ποσά που αναγράφονται στη βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων που χορηγεί ο εργοδότης ή ο ασφαλιστικός φορέας δεν επιτρέπεται σε καμιά περίπτωση να μεταβάλλονται. Εάν συντρέχει περίπτωση, μεταβάλλονται μόνο από τον κατά νόμο αρμόδιο εκδότη αυτών, στον οποίο πρέπει να απευθύνονται οι φορολογούμενοι.».

Επειδή, με την ηλεκτρονική υποβολή των βεβαιώσεων αποδοχών των μισθωτών και των συνταξιούχων, τα δεδομένα των εν λόγω βεβαιώσεων υποβάλλονται από τους εργοδότες και τα συνταξιοδοτικά ταμεία ηλεκτρονικά στην υπηρεσία μηχανογράφησης του Υπουργείου Οικονομικών (Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης - ΔΗΛΕΔ). Με την ηλεκτρονική υποβολή προσυμπληρώνονται οι ανάλογοι κωδικοί των δηλώσεων των μισθωτών και των συνταξιούχων. Σε περίπτωση, δε, που ο φορολογούμενος διαπιστώσει εσφαλμένη καταχώρηση σε προσυμπληρωμένο πεδίο οφείλει πριν επικυρώσει τα σχετικά στοιχεία, να επικοινωνήσει με τον εκδότη της βεβαίωσης και να αιτηθεί να υποβληθούν εκ νέου ηλεκτρονικά τα ορθά στοιχεία της βεβαίωσης βάσει των ΠΟΛ 1039/2014 και 1051/2015. Επίσης, βάσει των ανωτέρω ΠΟΛ σε περίπτωση διαπίστωσης σφάλματος σε προσυμπληρωμένο πεδίο της δήλωσης φόρου εισοδήματος συνιστάται η επικοινωνία του φορολογουμένου με την αρμόδια υπηρεσία μηχανογράφησης του Υπουργείου Οικονομικών (Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης - ΔΗΛΕΔ).

Επειδή, η προσφεύγουσα με την εξεταζόμενη προσφυγή, επικαλείται ότι δεν συμφωνούν τα στοιχεία αποδοχών της με βάση τη βεβαίωση αποδοχών του ηλεκτρονικού αρχείου της ως άνω εργοδότης εταιρείας σε σχέση τις αμοιβές που της κατέβαλαν, ισχυριζόμενη ανείσπρακτες αμοιβές, **χωρίς να ζητήσει και να προσκομίσει έγγραφο σχετικού αιτήματος διόρθωσης των ποσών και στοιχείων αποδοχών προς την εργοδότης εταιρεία ως όφειλε, ούτε συναφές απαντητικό έγγραφο, καθώς σε περίπτωση λανθασμένης υποβολής θα πρέπει ο εργοδότης ή φορέας να υποβάλει ηλεκτρονικά εκ νέου το αρχείο με τα σωστά στοιχεία βεβαίωσης.**

Επειδή, από την συνολική εξέταση του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης με βάση τα ως άνω οριζόμενα δεν αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για το εισόδημά της που δήλωσε η εργοδότης εταιρεία, η οποία έχει υποβάλλει τις προβλεπόμενες προσωρινές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. περιόδων Ιανουάριος έως Δεκέμβριος του 2019, όπως προκύπτει από σχετική εκτύπωση. Η προσφεύγουσα, επικυρώνοντας ηλεκτρονικά κατά την αρχική δήλωση τα προσυμπληρωμένα πεδία αποδέχτηκε κατά πλάσμα δικαίου ως αληθή και ακριβή τα στοιχεία που περιλαμβάνονται σε αυτά. Οποιαδήποτε, δε, ένσταση προβάλλει με την προσφυγή της ως προς τη διαδικασία εκκαθάρισης αφορούν ιδιωτική διαφορά που έχει η ίδια με την εργοδότης εταιρεία Συγκεκριμένα, βάσει των όσων αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω, αιτείται από την φορολογική αρχή τη διόρθωση στοιχείων που αφορούν και προκύπτουν από ιδιωτική σύμβαση και ιδιωτική διαφορά, κατά παράβαση των οικείων διατάξεων του νόμου, των σχετικών οδηγιών (ΠΟΛ) και των γενικών αρχών του δικαίου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, με ΑΦΜ

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

Φορολογικό Έτος 2019:

Ποσό Πληρωμής: 232,93 €.

Το παραπάνω ποσό προσδιορίστηκε με τη με αριθμ. ειδοπ./24-06-2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Φορολογικού Έτους 2019 της Α.Α.Δ.Ε. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που ορίζονται επ' αυτού.

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΑΠΟΥΤΣΑΚΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

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

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.