



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22-02-2021

Αριθμ. Αποφ.: 615

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/29-09-2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης/29-09-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **με 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 με αριθμό ειδοποίησης/29-09-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2019, που εκδόθηκε δυνάμει της υποβληθείσας με επιφύλαξη υπ'αρ./20-07-2020 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 4.819,30€.

Η προσφεύγουσα, παρείχε υπηρεσίες διερμηνείας από την αλβανική στην ελληνική γλώσσα και αντίστροφα, ενώπιον των Δικαστικών Αρχών, που εδρεύουν στο Δικαστικό Μέγαρο Η προσφεύγουσα κατά το έτος 2019 εισέπραξε το ποσό των 12.115,68€, για τις διερμηνείες που πραγματοποίησε την περίοδο από 03/03/2016 έως και 24/05/2018. Στις 20/07/2020 υπέβαλε με επιφύλαξη την με αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019. Ακολουθώντας, με την με αριθ. πρωτ./31-07-2020 αίτησή της, η προσφεύγουσα διατύπωσε τους λόγους της επιφύλαξης της, ζητώντας τη φορολόγηση των εν λόγω αποδοχών καθαρού ποσού 12.115,68€, που συμπεριλήφθηκαν στον προσυμπληρωμένο κωδ. 403 (ακαθάριστα έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχειρηματικής δραστηριότητας χωρίς έναρξη δραστηριότητας) της ανωτέρω δήλωσης στα έτη που ανάγονται (2016,2017 και 2018) και όχι στο έτος είσπραξής τους. Επιπλέον, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, προσκομίζοντας παράλληλα τις με αρ.πρωτ. .../21-01-2020 και/24-07-2020 υπηρεσιακές βεβαιώσεις αποδοχών του Πρωτοδικείου

Το εν λόγω αίτημα-επιφύλαξη απορρίφθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/29-09-20 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τη φορολόγηση των εν λόγω αποδοχών που εισέπραξε κατά το έτος 2019 στα έτη που ανάγονται, ήτοι τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, βάσει των υπηρεσιακών βεβαιώσεων αποδοχών του Πρωτοδικείου, στις οποίες αναγράφονται διακεκριμένα τα ποσά που αντιστοιχούν σε κάθε φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7§2 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου».

Επειδή, με το **άρθρο 21 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.....3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 8§4 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπράξης 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, με την **παρ. 4 της ΠΟΛ. 1223/8-10-2015** με θέμα: Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) ορίζεται ότι: «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 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 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 εισπραξής του εντός του ίδιου έτους. Οι δύο αυτές προϋποθέσεις για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2015 και μετά είναι ανάλογες με τις τιθέμενες από τα άρθρα 11 και 13 του ν.4308/2014 προϋποθέσεις σχετικά με το χρόνο έκδοσης τιμολογίου ή στοιχείου λιανικής πώλησης. Επομένως, το εισόδημα θεωρείται σε κάθε περίπτωση ότι αποκτάται στο χρόνο που υπάρχει υποχρέωση έκδοσης των προβλεπόμενων παραστατικών, καθόσον κατά το χρόνο αυτό πληρούνται και οι δύο ως άνω προϋποθέσεις. Στην περίπτωση που το σχετικό παραστατικό εκδίδεται εντός του επόμενου φορολογικού έτους, όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014 (μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα), αλλά αφορά το προηγούμενο φορολογικό έτος, το σχετικό εισόδημα θεωρείται ότι έχει αποκτηθεί στο φορολογικό έτος το οποίο αφορά, δηλαδή το προηγούμενο..... Τα ως άνω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που παρέχονται υπηρεσίες στο Ελληνικό Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, δεδομένου ότι δεν προβλέπεται πλέον ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος ο χρόνος εισπραξής του, όπως οριζόταν με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 48 του ν.2238/1994.

Επειδή, η προσφεύγουσα προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται τις με αρ.πρωτ./21-01-2020 και/24-07-2020 υπηρεσιακές βεβαιώσεις αποδοχών (του Ποινικού Τμήματος) του Πρωτοδικείου, με τις οποίες βεβαιώνεται ότι κατά το έτος 2019 εισέπραξε το ποσό των 12.115,68€ ως αποζημίωση για διερμηνείες που πραγματοποίησε τη χρονική περίοδο από 03/03/2016 έως και 24/05/2018, εκ των οποίων το ποσό των 4.191,18€ αφορούσε το έτος 2016, το ποσό των 6.151,76€ αφορούσε το έτος 2017 και το ποσό των 1.772,74€ αφορούσε το έτος 2018.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2016, 2017 και 2018 απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής των αποδοχών της για τις υπηρεσίες διερμηνείας που παρείχε προς το Πρωτοδικείο οι οποίες είχαν καταστεί δεδουλευμένες στα εν λόγω φορολογικά έτη και ως εκ τούτου οι εν λόγω αποδοχές, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, θα πρέπει να φορολογηθούν στα έτη που ανάγονται.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ./27.10.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της, **με ΑΦΜ** Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων καλείται όπως

προβεί σε νέα εκκαθάριση της με αρ..... τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2019 της προσφεύγουσας, με βάση τα ανωτέρω.

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 Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.