



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Καλλιθέα 18/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1226

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 ισχύει.
 - 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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.
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 **17/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **με ΑΦΜ** κατοίκου κατά της υπ' αριθμό/2021 πράξης Διοικητικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **17/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **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:

Ο προσφεύγων, υπέβαλε την υπό τροποποιητική δήλωση με αριθμό/2021 βάσει του οποίου εκδόθηκε το υπ' αρ..... εκκαθαριστικό σημείωμα στις 15-12-2021 δηλώνοντας το ποσό των 8.160,80€ σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών που είχε αναρτηθεί για το φορολογικό έτος 2019 και αφορά καταβληθείσες ανείσπρακτες αποδοχές οι οποίες φορολογούνται στο έτος που εισπράττονται ή στο έτος που ανάγονται εφόσον υποβληθούν διακεκριμένα στο έτος που αφορούν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η υπ' αριθ./2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2019 δεδομένου στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκκαθάρισης φόρου συμπεριέλαβε τα εισοδήματα χρήσης 2019 αλλά βάσει της ηλεκτρονικής υποβολής από την εταιρία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα ποσά παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης τα οποία του χορηγήθηκαν χειρόγραφα.

Επειδή, βάσει της Α1070/2020 με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή» στο άρθρο 4 παρ.6 αναφέρεται ότι: Οι 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 (όπως βεβαίωση από πιστοποιημένο λογιστή-φοροτεχνικό βάσει αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων (Α.Π.Δ.) του ασφαλιστικού φορέα, κ.λπ. ή παλαιότερες βεβαιώσεις αποδοχών από τις οποίες προκύπτει το ύψος των αποδοχών που είχαν καταστεί ανείσπρακτες, δικαστική απόφαση, κ.α.), υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται. Οι τροποποιητικές δηλώσεις, με τις οποίες δηλώνονται οι ως άνω αποδοχές, θεωρούνται εμπρόθεσμες, εφόσον υποβληθούν εντός του έτους χορήγησης της ετήσιας βεβαίωσης αποδοχών. Στην περίπτωση που οι εν λόγω ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές δεν συμπεριλαμβάνονται σε ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή δεν αναγράφονται σε αυτή **διακεκριμένα κατ' έτος ή δεν μπορεί να αποδειχθεί με άλλο πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, οι αποδοχές αυτές φορολογούνται στο έτος καταβολής τους. Εάν δεν χορηγείται βεβαίωση αποδοχών και αποδεικνύεται με άλλο πρόσφορο μέσο η καταβολή των αποδοχών, αλλά όχι το έτος ή τα έτη στα οποία αυτές ανάγονται, υποβάλλεται δήλωση, αρχική ή τροποποιητική, η οποία θεωρείται εμπρόθεσμη, ακόμη και αν υποβληθεί έως το τέλος του έτους που έπεται της καταβολής τους.** Στις περιπτώσεις που καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2019 ανείσπρακτες αποδοχές, είτε εξ ολοκλήρου είτε μέρος αυτών, ο εργοδότης/φορέας τις έχει περιλάβει σε μηνιαίο ηλεκτρονικό αρχείο ΦΜΥ του έτους 2019 (στον κωδικό 6 «καταβληθείσες ανείσπρακτες αποδοχές οι οποίες φορολογούνται στο έτος που εισπράττονται ή στο έτος που ανάγονται εφόσον υποβληθούν διακεκριμένα στο έτος που αφορούν»), ενώ ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών έχει αποδοθεί στην Α.Α.Δ.Ε. σε προγενέστερο φορολογικό έτος στο οποίο ανάγονται

και συνεπώς δεν περιλήφθηκε στο αντίστοιχο μηνιαίο αρχείο ΦΜΥ, τότε:

α) αν η έντυπη βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται από τον εργοδότη/ φορέα αναγράφει τις καταβληθείσες κατά το φορολογικό έτος 2019 αποδοχές διακεκριμένα κατ' έτος που ανάγονται, ο εργοδότης έχει αναγράψει το έτος/ τα έτη αναφοράς κατά τη συμπλήρωση του κωδικού 6 της [Α. 1099/2019](#), απόφασης όπως ισχύει ή η διάκριση στα έτη μπορεί να αποδειχθεί από τον φορολογούμενο με κάποιο άλλο πρόσφορο μέσο, ο φορολογούμενος υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. για τα έτη που οι αποδοχές αυτές ανάγονται,

β) αν η έντυπη βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται από τον εργοδότη/ φορέα δεν αναγράφει τις καταβληθείσες κατά το φορολογικό έτος 2019 αποδοχές διακεκριμένα κατ' έτος που ανάγονται και η διάκριση δεν μπορεί να αποδειχθεί από τον φορολογούμενο με κάποιο άλλο πρόσφορο μέσο, οι αποδοχές προσυμπληρώνονται στους κωδικούς 301-302 (μισθοί, ημερομίσθια) του φορολογικού έτους 2019, ο φορολογούμενος υποβάλλει για το φορολογικό έτος 2019 δήλωση με επιφύλαξη, αφού δεν έχει συμπεριληφθεί ο παρακρατούμενος φόρος και η δήλωση εκκαθαρίζεται από τη Δ.Ο.Υ. Κατά την εκκαθάριση λαμβάνονται υπόψη τα ποσά των κωδικών 301-302, αλλά και ο παρακρατηθείς φόρος που αναλογεί στο καταβληθέν μέρος των αποδοχών, με βάση την χορηγούμενη από τον εργοδότη και προσκομιζόμενη στη Δ.Ο.Υ. έντυπη βεβαίωση αποδοχών. Στις περιπτώσεις που καταβλήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2019 ανείσπρακτες αποδοχές, ενώ ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών δεν είχε αποδοθεί στον μήνα και έτος αναφοράς όπως έπρεπε, τότε ο εργοδότης αποδίδει το οφειλόμενο φόρο με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης απόδοσης ΦΜΥ στον μήνα και έτος αναφοράς και ο φορολογούμενος, για την υποβολή της δήλωσής του, ακολουθεί την πιο πάνω διαδικασία, ανάλογα με το αν οι αποδοχές φορολογούνται στο έτος που εισπράττονται ή στο έτος που ανάγονται.

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑΦ 1129805ΕΞ 2020 αναφέρεται για τη Φορολογική μεταχείριση ανείσπρακτων δεδουλευμένων αποδοχών εργαζομένων που καταβλήθηκαν σε αυτούς το φορολογικό έτος 2019 και για τις οποίες ο παρακρατούμενος φόρος αποδόθηκε στο φορολογικό έτος 2017 ότι: Ο παρακρατούμενος φόρος που είχε αποδοθεί στο φορολογικό έτος 2017 συμπεριλήφθηκε στην έντυπη βεβαίωση αποδοχών που χορηγήθηκε στους εργαζόμενους, προκειμένου αυτός να συμψηφισθεί κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης αναδρομικών που θα υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2017. Ωστόσο, οι φορολογούμενοι υπέβαλαν για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές του 2017 που καταβλήθηκαν το 2019 ηλεκτρονικά τροποποιητική δήλωση, ενώ αυτή θα έπρεπε να υποβληθεί αποκλειστικά χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις παρ.1 και 2 της παρούσας, καθώς η ηλεκτρονική υποβολή αφορούσε μόνο τις δηλώσεις της παρ.3 της παρούσας. Συνεπεία αυτού δεν μπορούσε να συμψηφιστεί κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης ο κατά τα ανωτέρω παρακρατηθείς φόρος. 5. Ενόψει των ανωτέρω και στο πλαίσιο της χρηστής Διοίκησης, οι ως άνω εργαζόμενοι οφείλουν **εμπροθέσμως και εντός του 2020** να προσέλθουν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. στις οποίες υπάγονται, προκειμένου, βάσει της έντυπης βεβαίωσης αποδοχών

που τους χορηγήθηκε, να **υποβάλλουν σε αυτές χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση** αναδρομικών για το φορολογικό έτος 2017. **Οι Δ.Ο.Υ., θα διενεργήσουν νέα εκκαθάριση της τροποποιητικής αυτής δήλωσης, όπου θα συμπεριλάβουν και τον ως άνω παρακρατούμενο φόρο που δεν συμψηφίστηκε κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης που είχε αρχικώς υποβληθεί ηλεκτρονικά για το φορολογικό έτος 2017.** Τέλος, επισημαίνεται ότι οι εν λόγω εργαζόμενοι έχουν τη δυνατότητα να αποστείλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τη σχετική τροποποιητική δήλωση και την αντίστοιχη βεβαίωση αποδοχών με ηλεκτρονικά μέσα (μέσω e-mail) ή με συστημένη επιστολή.

Επειδή σύμφωνα με τις οδηγίες εκκαθάρισης δηλώσεων με ανείσπρακτες αποδοχές προς τη Δ.Ο.Υ. την 12-11-2020 αναφέρεται ότι: «Η διαχείριση για τις **καταβληθείσες ανείσπρακτες αποδοχές, όσον αφορά στον συμψηφισμό του παρακρατηθέντα φόρου και εισφοράς** γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του Άρθρου 4 της Α. 1070/2020 και στην οδηγία με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ 1129805 ΕΞ 2020. Συγκεκριμένα: **1.** Αν δεν αναφέρεται στην ηλεκτρονική μορφή της βεβαίωσης αποδοχών το έτος αναφοράς, τότε τα ποσά του φόρου και της εισφοράς που αναγράφονται στη χειρόγραφη βεβαίωση, θα συμπληρωθούν αντίστοιχα στους κωδικούς 347-348 και 349-350, στο φορολογικό έτος 2019. **2.** Αν στην ηλεκτρονική μορφή της βεβαίωσης αποδοχών αναγράφεται έτος αναφοράς **2017, 2018**, για να προσυμπληρωθούν τα ποσά του φόρου και της εισφοράς θα πρέπει αφού πρώτα έχετε πάρει αριθμό καταχώρησης για τροποποιητική δήλωση στο αντίστοιχο έτος, στο **φορολογικό έτος 2019** στην εφαρμογή «ΑΝΑΖΗΤΗΣΗ ΑΠΟΔΟΧΩΝ – ΔΑΠΑΝΩΝ» και στην επιλογή «ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΑΠΟΔΟΧΩΝ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΩΝ» να καταχωρήσετε το φόρο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι: ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την υπ' αριθμό/15-12-2021 τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2019. Αιτία της εν λόγω υποβολής ήταν το γεγονός ότι στην ανακτηθείσα στο σύστημα ηλεκτρονικής εικόνας αποδοχών του φορολογικού 2020 που έγινε εντός του 2021 αναφέρονται ως εισπραχθείσες αποδοχές του 2019 ποσό 8.160,80€. Η Δ.Ο.Υ. προέβη στην εκκαθάριση και εξέδωσε την επίδικη πράξη. Εν συνεχεία ο προσφεύγων προσκόμισε βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδότη από την οποία προέκυπτε ότι επί του ως άνω ποσού 8.160,80 είχαν παρακρατηθεί ποσά φόρου 1.675,73€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 231,09€ τα οποία δεν περιλαμβάνονταν στην αρχική ηλεκτρονική βεβαίωση. Από την συσχέτιση της χειρόγραφης βεβαίωσης του εργοδότη με τα συνολικά στοιχεία του φορολογικού 2020 και από το γεγονός ότι η πλημμελής ανάρτηση της σχετικής βεβαίωσης δεν είναι υπαιτιότητα του προσφεύγοντα, για λόγους χρηστής διοίκησης το αίτημα του προσφεύγοντα γίνεται αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **17/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** με την προϋπόθεση να γίνει νέα εκκαθάριση από την ως άνω Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΚΥΡΙΑΚΟΣ**

**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.