



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/4/2025
Αριθμός απόφασης: 1043

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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' 1440/27.4.2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκουκατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα

με αυτή σχετικά έγγραφα: α] Του με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2010, β] Του με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011, και γ] Του με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 .

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2010, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 3.108,63 ευρώ, και συνολικά 3.108,63 ευρώ.

Β) Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 9.842,29 ευρώ και συνολικά 9.842,29 ευρώ.

Γ) Με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό οφειλής 1.774,86 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§2 του Κ.Φ.Δ. (πρώην άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013) κατόπιν οίκοθεν

υποβολής και εκκαθάρισης από το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής της με αριθ. καταχώρισης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και της με αριθ. καταχώρισης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, προκειμένου να δηλωθούν αναδρομικά μισθών που έλαβε ο προσφεύγων εντός του έτους 2018, τα οποία ανάγονται στα έτη 2009 και 2010 (οικονομικά έτη 2010 και 2011), ποσού 15.507,00 € και 25.00,59 αντίστοιχα, όπως αυτά προκύπτουν από τη βεβαίωση αποδοχών φορολογικού έτους 2018 που ανάρτησε στο taxisnet οεντός του έτους 2019. Τα ως άνω ποσά ο προσφεύγων είχε υποχρέωση να δηλώσει με τροποποιητική δήλωση στα οικεία οικονομικά έτη.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων στις αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για τα οικονομικά έτη 2010 και 2011 με βάση τις βεβαιώσεις αποδοχών της εργοδότης του,, και, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, συμπεριέλαβε και ανείσπρακτες αποδοχές , που του οφείλονταν από την εργοδότης του και του επιδικάσθηκαν τελεσίδικα δυνάμει των υπ' αριθμ. αποφάσεων του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς και της υπ' αριθμ. αποφάσεως του Μονομελούς Εφετείου Πειραιώς και τα οποία του καταβλήθηκαν από τον, που ανέλαβε την εκκαθάριση της ως άνω εργοδότης εταιρείας και την απόδοση όλων των ανείσπρακτων αμοιβών — αποζημιώσεων στους πρώην υπαλλήλους της εταιρείας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4331/2015 και δυνάμει της υπ' αριθμ. διαταγής πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς .

Οι εν λόγω ανείσπρακτες αποδοχές ανέρχονταν σε ποσό 15.507,00 ευρώ για το έτος 2009 και 25.000,59 ευρώ για το έτος 2010 και αφού ο προσφεύγων τις είχε δηλώσει, όπως υποστηρίζει, στα παρελθόντα οικονομικά έτη 2010 και 2011 και φορολογήθηκε για αυτές, δεν υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις για τα ως άνω οικονομικά έτη, σύμφωνα με την βεβαίωση αποδοχών που αναρτήθηκε στο taxis από τοντο έτος 2019 για το φορολογικό έτος 2018, κατά το οποίο οι ως άνω αποδοχές δηλώνονται να έχουν εισπραχθεί ως αναδρομικά για τα έτη 2010 και 2011. Το ΚΕΦΟΔΕ Αττικής με βάση την εικόνα αποδοχών-επιδοτήσεων φορολογικού έτους 2018 προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων και προσδιορισμό του φόρου για τα οικονομικά έτη 2010 και 2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου

36§2 του Κ.Φ.Δ.(πρώην άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013) ν.4174/2013), εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλομένων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Τα ποσά που περιλαμβάνονται στη βεβαίωση αποδοχών έτους 2018, που ανάρτησε ο στο taxis εντός του έτους 2019, δεν αφορούν σε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, όπως αναγράφεται στη βεβαίωση, αλλά σε ποσά ανείσπρακτων μισθών (δεδουλευμένες αποδοχές, επιδόματα εορτών, επιδόματα και αποζημιώσεις αδείας) τόσο των επίδικων ετών 2009 και 2010, όσο και των ετών 2011 και 2012, καθώς και αποζημίωση απόλυσης, τα που του οφείλονταν από την εργοδότης του με την επωνυμία «.....», και τα οποία επιδικάσθηκαν τελεσίδικα δυνάμει των υπ' αριθμ. αποφάσεων του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς και της υπ' αριθμ. αποφάσεως του Μονομελούς Εφετείου Πειραιώς και του καταβλήθηκαν από τον, που ανέλαβε την εκκαθάριση της ως άνω εργοδότης εταιρείας και την απόδοση όλων των ανείσπρακτων αμοιβών — αποζημιώσεων στους πρώην υπαλλήλους της εταιρείας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4331/2015 και δυνάμει της υπ' αριθμ. διαταγής πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς .
- Ενώ για οικονομικά έτη 2012 και 2013 υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις, καθόσον τα ποσά αυτά δεν τα είχε περιλάβει στις αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των εν λόγω ετών, για τα επίδικα οικονομικά έτη 2010 και 2011 δεν υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις, επειδή τα ποσά αυτά 15.507,00 € και 25.00,59 αντίστοιχα, είχε περιλάβει στις αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, παρόλο που δεν τα είχε εισπράξει κατά τον χρόνο εκείνο, καθ' υπόδειξη του τότε λογιστή του, προκειμένου να μπορεί να τα διεκδικήσει δικαστικά, όπως τον είχε συμβουλέψει.
- Εσφαλμένα το ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη στην οίκοθεν υποβολή των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων προσθέτοντας στα ήδη δηλωθέντα με τις αρχικές δηλώσεις εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες τα δηλωθέντα από τον ως αναδρομικά μισθών, καθόσον πρόκειται για τα αυτά εισοδήματα, που είχε ήδη δηλώσει, χωρίς να τα έχει εισπράξει από την εργοδότης εταιρεία με την επωνυμία «.....» κατά τον χρόνο δήλωσης

αυτών. Μοναδική εργοδότητά του μέχρι και τον Μάρτιο του έτους 2012 ήταν η εν λόγω εταιρεία με την επωνυμία «.....», όπως προκύπτει από την με αριθμό πρωτοκόλλουκαι με αριθμό εγκυρότητας βεβαίωση προϋπηρεσίας του e-ΕΦΚΑ και τον από 12/12/2024 και με αριθμό αναφοράς Ατομικό Λογαριασμό Ασφάλισης εκδόσεως του e-ΕΦΚΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης » του ΚΦΔ (πρώην άρθρο 18 του ΚΦΔ Ν.4174.2013) ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 « Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης » του ΚΦΔ, (πρώην άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. Ν.4174/2013) ορίζεται ότι:

« 1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 και 3 ΚΦΔ, όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το άρθρο 36 παρ. 3 του νέου ΚΦΔ ορίζεται ότι:

« Είδη προσδιορισμού φόρου3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). 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. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.....»

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 45 του Ν. 2238/1994**, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι:

«**1.Εισόδημα** από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους. [...]

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να ορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων και ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγρ. 1 του άρθρου 46 του ν. 2238/1994**, όπως ισχύει για τα υπό κρίση οικονομικά έτη ορίζεται ότι :

«**1. Χρόνος** απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης του.

Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξής τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι : «*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 τις διατάξεις της **Α. 1009/2019** εγκυκλίου της ΑΑΔΕ με θέμα : «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από

μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2018».

Άρθρο

1

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας.

Υποχρέωση υπάρχει και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6 της παρούσας, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.

.....

Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2018, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1141/2012 «Κοινοποίηση των διατάξεων των παραγράφων 1, 3, 4 και 11 του άρθρου 4 και της παραγράφου 5 του άρθρου 35 του ν.4038/2012 (ΦΕΚ 14 Α)», διευκρινίστηκε:

«Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 46 του ΚΦΕ, αν ο δικαιούχος εισπράττει καθυστερημένα δεδουλευμένες

αποδοχές, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, χρόνος απόκτησης αυτών των αποδοχών είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.

Με βάση τις διατάξεις του προστιθέμενου δεύτερου εδαφίου, οι μισθωτοί που απασχολούνται σε επιχειρήσεις και οι οποίοι δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές της διαχειριστικής χρήσης του 2011 λόγω αδυναμίας του εργοδότη τους, ακόμα και αν έχει γίνει επίσχεση εργασίας ή πτώχευση και εφόσον η χορηγούμενη σε αυτούς ετήσια βεβαίωση αποδοχών της ίδιας χρήσης αναγράφει τις ανωτέρω ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές σε διακεκριμένη σειρά, θα υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (χρήση 2011) χωρίς να δηλώσουν τις αποδοχές αυτές, καθόσον χρόνος απόκτησης αυτών είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.

Στην περίπτωση κατά την οποία έχει παρακρατηθεί (αποδοθεί) φόρος και επί των μη καταβληθέντων αποδοχών τότε ο αναλογών και παρακρατηθείς φόρος που αντιστοιχεί στο σύνολο των αποδοχών της διαχειριστικής χρήσης του 2011 (εισπραχθείσες και ανείσπρακτες) επιμερίζεται αναλόγως και αναγράφεται αντίστοιχα στις δύο διακεκριμένες σειρές της χορηγηθείσας ετήσιας βεβαίωσης αποδοχών που αφορούν τις εισπραχθείσες και ανείσπρακτες αποδοχές της ανωτέρω διαχειριστικής χρήσης.

Βάσει της βεβαίωσης αυτής ο εργαζόμενος θα υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (χρήση 2011) δηλώνοντας στους αντίστοιχους κωδικούς μόνο τις εισπραχθείσες αποδοχές της χρήσης αυτής καθώς και τον αναλογούντα και παρακρατηθέντα φόρο που αντιστοιχεί σε αυτές.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1041/2019 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

[...]

3. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οποίων η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί μέσω διαδικτύου, τα δικαιολογητικά που προσκομίζει ο φορολογούμενος είναι μόνο αυτά που αφορούν τον λόγο που επικαλείται για την τροποποίηση της δήλωσής του και όχι όλα τα δικαιολογητικά που αφορούν το σύνολο της δήλωσης.

4. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ., εκτός από τις δηλώσεις που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις φορολογικών ετών 2015 και εφεξής, οι οποίες υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Ο φόρος που προσδιορίζεται από τις δηλώσεις αυτές καταβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 67 του ΚΦΕ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους, ενώ αν η πράξη προσδιορισμού φόρου εκδοθεί το επόμενο έτος, η καταβολή γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου.

[...]

6. Στην περίπτωση ανείσπρακτων αποδοχών, ο μισθωτός φορολογούμενος που διαθέτει βεβαίωση αποδοχών του εργοδότη του από την οποία δεν προκύπτει ο διαχωρισμός του εισοδήματος από ανείσπρακτες αποδοχές στα έτη που ανάγονται, δύναται να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις αποκλειστικά χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. για τη φορολόγηση αυτών των εισοδημάτων κατ' έτος, με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το οποίο θα αποδεικνύει τον διαχωρισμό των αποδοχών στα έτη που αφορούν, 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.

[...]

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

[...]

3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις Α.1009/2019 και ΠΟΛ.1033/2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015 και ΠΟΛ.1260/2015 αποφάσεις, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις, κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των

παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ. δόσεις δανείων).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 του Ν.3986/2011, ορίζεται ότι:

«1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

[...]

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών φορολογικού έτους 2018 που ανάρτησε στο taxinet εντός του έτους 2019 ο φορέας ο προσφεύγων εμφανίζεται ότι κατά το έτος 2018 έλαβε: α) «αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν)» του έτους 2009, ποσού ύψους 15.507,00 €, και β) «αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν)» του έτους 2010, ποσού ύψους 25.000,59 €.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται κατά βάση ότι:

α) τα εν λόγω ποσά δεν αφορούν σε αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας, όπως αναγράφεται στην αναρτηθείσα βεβαίωση του, αλλά σε ποσά ανείσπρακτων μισθών (δεδουλευμένες αποδοχές, επιδόματα εορτών, επιδόματα και αποζημιώσεις αδείας) τόσο των επίδικων ετών 2009 και 2010, όσο και των ετών 2011 και 2012, καθώς και αποζημίωση απόλυσης, που του οφείλονταν από την εργοδότηριά του με την επωνυμία «.....», και τα οποία επιδικάσθηκαν τελεσίδικα δυνάμει των υπ' αριθμ. αποφάσεων του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς και της υπ' αριθμ. αποφάσεως του Μονομελούς Εφετείου Πειραιώς και του καταβλήθηκαν από τον, που ανέλαβε την εκκαθάριση της ως άνω εργοδότης εταιρείας και την απόδοση όλων των ανείσπρακτων αμοιβών — αποζημιώσεων στους πρώην υπαλλήλους της εταιρείας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4331/2015 και δυνάμει της υπ' αριθμ. διαταγής πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς .

και

β) τα εν λόγω ποσά έχουν δηλωθεί με τις αρχικές δηλώσεις εμπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2010 και 2011, παρόλο που δεν τα είχε εισπράξει κατά τον χρόνο εκείνο, καθ' υπόδειξη του τότε λογιστή του, προκειμένου να μπορεί να τα διεκδικήσει δικαστικά,

Επειδή, από την με ημερομηνία βεβαίωση αποδοχών οικονομικού έτους 2010 του εργοδότη την οποία προσκομίζει ο προσφεύγων, προκύπτει ότι για την περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα το καθαρό ποσό των 26.816,98€.

Ωστόσο, όπως προκύπτει από το περιεχόμενο της με αριθμό προσκομισθείσας απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς [διαδικασία εργατικών διαφορών], η οποία εκδόθηκε επί της με αριθμ, αγωγής του προσφεύγοντος κατά της εργοδότης, στον προσφεύγοντα δεν είχαν καταβληθεί τα ποσά που αναλυτικά αναφέρονται στη δικαστική απόφαση και αφορούν σε ανείσπρακτες νόμιμες δεδουλευμένες αποδοχές για το χρονικό διάστημα 1/6/2009 έως 31/12/2009, τα οποία και επιδικάσθηκαν στον προσφεύγοντα, ως κάτωθι:

Συνολικά το ποσό των 15.507,00 ευρώ, το οποίο αφορά σε ανείσπρακτες νόμιμες δεδουλευμένες αποδοχές και συγκεκριμένα αποδοχές μηνός Ιουνίου 2009 1.605,00 ευρώ, επίδομα αδείας έτους 2009 838,00 ευρώ, Ιουλίου 2009 1.675,00 ευρώ, Αυγούστου 2009 1.675,00 ευρώ, Σεπτεμβρίου 2009 1.736,00 ευρώ , Οκτωβρίου 2009

1.736,00 ευρώ, Νοεμβρίου 2009 1.736,00 ευρώ, Δεκεμβρίου 2009 1/.736,00 ευρώ, Δώρο Χριστουγέννων 2009 1.220, 00 ευρώ= σύνολο 15.507,00 ευρώ.

Επομένως καταρχήν το ποσό (15.507,00 ευρώ) συμπίπτει με το αναφερόμενο ως αναδρομικά μισθών στην αναρτηθείσα βεβαίωση του και θα πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι δεν πρόκειται για αναδρομικά μισθών αλλά για μη καταβληθείσες νόμιμες δεδουλευμένες αποδοχές από την εργοδότη που του καταβλήθηκαν τελικά από τον κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν.4331/2015 και δυνάμει της υπ' αριθμ. διαταγής πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς, επειδή σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ως άνω απόφαση, η εργοδότη ήταν πλοιοκτήτρια του επικίνδυνου και επιβλαβούς πλοίου το οποίο εκποιήθηκε, μαζί με άλλα επτά (7) πλοία ιδιοκτησίας του Ομίλου εταιρειών της εταιρείας με την επωνυμία από τον κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 2881/2001.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την με ημερομηνία βεβαίωση αποδοχών οικονομικού έτους 2011 του εργοδότη την οποία προσκομίζει ο προσφεύγων, προκύπτει ότι για την περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα το καθαρό ποσό των 29.104,03 €.

Ωστόσο όπως προκύπτει από το περιεχόμενο των με αριθμό αποφάσεων του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς, οι οποίες εκδόθηκαν αντίστοιχα επι των με αριθ, αγωγών του προσφεύγοντος κατά της εργοδότης, στον προσφεύγοντα δεν είχαν καταβληθεί τα κάτωθι ποσά (συνολικά το ποσό 25.000,59 €) τα οποία αφορούν σε ανείσπρακτες νόμιμες δεδουλευμένες αποδοχές για το χρονικό διάστημα 1/1/2010 έως 31/12/2010, οι οποίες και επιδικάσθηκαν στον προσφεύγοντα με τις προαναφερόμενες αποφάσεις, ως κάτωθι:

Α) Με τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς 3.472,00 ευρώ αποδοχές Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου 2010 (1.736,00€X2).

Β) Με τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς ποσό 16.085,62 ευρώ αποδοχές Μαρτίου, Απριλίου, Μαΐου, Ιουνίου, Ιουλίου, Αυγούστου, Σεπτεμβρίου και Οκτωβρίου έτους 2010, (1.787,29€X8), επίδομα Πάσχα 2010 ποσού 893,65 € και επίδομα αδείας 2010 ποσού 893,65€.

Γ) Με τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς ποσό 5.442,97 € αποδοχές Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου έτους 2010 (1.787,29X2) και επίδομα Χριστουγέννων 2010 ποσού 868,39 €.

Συνεπώς και για το έτος 2010 (οικονομικό έτος 2011) δεν είχαν καταβληθεί στον προσφεύγοντα και επιδικάσθηκαν με τις ανωτέρω αποφάσεις συνολικά $3.472,00+16.085,62+5.442,97=25.000,59$ €, τα οποία αφορούν σε ανείσπρακτες νόμιμες δεδουλευμένες αποδοχές .

Το ως άνω ποσό (25.000,59 €,) συμπίπτει με το αναφερόμενο ως αναδρομικά μισθών στην αναρτηθείσα βεβαίωση του για το έτος 2010 (οικονομικό έτος 2011), συνεπώς θα πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι δεν πρόκειται για αναδρομικά μισθών, αλλά για μη καταβληθείσες νόμιμες δεδουλευμένες αποδοχές από την εργοδότη που του καταβλήθηκαν τελικά από τον

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την με ημερομηνία βεβαίωση αποδοχών οικονομικού έτους 2010 του εργοδότη την οποία προσκομίζει ο προσφεύγων, προκύπτει ότι για την περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα το καθαρό ποσό των 26.816,98€. Το ως άνω ποσό συμπεριλήφθηκε από τον προσφεύγοντα στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2,3,4 και 5)» της υπ' αριθ. αρχικής του δήλωσης, από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Επειδή, από την με ημερομηνία βεβαίωση αποδοχών οικονομικού έτους 2011 του εργοδότη, την οποία προσκομίζει ο προσφεύγων, προκύπτει ότι για την περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα το καθαρό ποσό των 29.104,03 €. Το ως άνω ποσό συμπεριλήφθηκε από τον προσφεύγοντα στον κωδικό 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περιπτ. 2,3,4 και 5)» της υπ' αριθ. αρχικής του δήλωσης, από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και το περιεχόμενο των υπ' αριθμ. αποφάσεων του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς και της υπ' αριθμ. απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Πειραιώς προκύπτει ότι το ποσό των 15.507,00 ευρώ που ανάγεται στο έτος 2009 και 25.000,59 ευρώ που ανάγεται στο έτος 2010 αφορά σε ανείσπρακτες αποδοχές μη καταβληθείσες από την

εργοδότης εταιρεία, οι οποίες τελικά καταβλήθηκαν από τον (.....), ο οποίος ανέλαβε την εκκαθάριση της ως άνω εργοδότης εταιρείας και την απόδοση όλων των ανείσπρακτων αμοιβών — αποζημιώσεων στους πρώην υπαλλήλους της εταιρείας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4331/2015 δόθηκαν σε εκτέλεση των ως άνω αποφάσεων του δικαστηρίου.

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων στις με αριθμό αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011 αντίστοιχα, που υπέβαλε για τα εν λόγω έτη είχε δηλώσει τις ως άνω αποδοχές και είχε φορολογηθεί γι αυτές, παρά το γεγονός ότι δεν του είχαν καταβληθεί, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή και να γίνει νέα εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων οικονομικών ετών 2010 και 2011.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Υπηρεσίας προβεί σε νέα εκκαθάριση της δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010 και 2011, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης

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

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

**Η Προϊσταμένη
του Τμήματος Α2 Επανεξέτασης**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η 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.

