



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 19/01/2015

Αριθμός απόφασης: 46

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

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 με ημερομηνία κατάθεσης 13/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Γλυφάδας, οδός, κατά της με αρ. ειδοπ. /15-10-2014 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. ειδοπ. /15-10-2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

6. Την από 15 /01/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **13/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγή του του, **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 έκδοση της από 15/10/2014 και με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., απορρίφθηκε η από 14/07/2014 δήλωση επιφύλαξης που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, κατόπιν της με αριθμ./11-07-2014 αρχικής ηλεκτρονικής υποβληθείσης από τον προσφεύγοντα, κοινής με τη σύζυγό του, δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικονομικού έτους 2014.

Η επιφύλαξη αφορά στο ποσό των ασφαλιστικών εισφορών ύψους € 3.527,16 που κατέβαλε υποχρεωτικά ο ίδιος κατά το έτος 2013 στον Ο.Α.Ε.Ε. και δεν συμπεριλαμβάνονταν στη βεβαίωση αποδοχών που έλαβε για το οικονομικό έτος 2014, με αποτέλεσμα να μην αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την ακύρωση της με ημερομηνία έκδοσης 15/10/2014 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου (Α.Χ.Κ.) και β) τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, αφού πρώτα αφαιρεθεί το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών που κατέβαλε το έτος 2013, υποχρεωτικά στον Ο.Α.Ε.Ε., από το ακαθάριστο εισόδημα του από μισθωτές υπηρεσίες, ήτοι (€53.116,58- €3.527,16=€ 49.589,42) ισχυριζόμενος ότι:

1. Παρότι είναι μισθωτός με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας αορίστου χρόνου δεν αφαιρέθηκαν από το εισόδημά του από μισθωτές εργασίες, οι ασφαλιστικές εισφορές που κατέβαλε υποχρεωτικά ο ίδιος κατά το έτος 2013 στον Ο.Α.Ε.Ε..
2. Συγκεκριμένα, για το διάστημα από 01/01/2013 έως και 31/12/2013 εργάστηκε ως Πιστοποιημένος Διαπραγματευτής Αξιών, στην εταιρεία Το εισόδημα του φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ο φόρος παρακρατείται και αποδίδεται από τη χρηματιστηριακή εταιρεία.
3. Ο υπολογισμός του φόρου από την εταιρεία γίνεται επί του ποσού που καταβάλλεται στον εργαζόμενο χωρίς την αφαίρεση των εισφορών στον ΟΑΕΕ, διότι τις εισφορές τις καταβάλει ο ίδιος, χωρίς η χρηματιστηριακή εταιρεία να μπορεί να γνωρίζει την καταβολή τους ή μη.
4. Κατά τη συμπλήρωση της φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2014, διαπίστωσε ότι δεν υπάρχει κωδικός στο έντυπο Ε1 που να μπορούν να δηλωθούν οι καταβαλλόμενες, από τον ίδιο, ασφαλιστικές εισφορές υπέρ Ο.Α.Ε.Ε..
5. Υπέβαλε δήλωση με επιφύλαξη κατόπιν προφορικών οδηγιών που έλαβε από τη Δ/ση φορολογίας, τμήμα φυσικών προσώπων (τμήμα κοινού) .
6. Η εταιρεία έχει υποβάλει το με αριθμ. πρωτ./24-07-2014 αίτημα στο Υπουργείο Οικονομικών, στη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος, με θέμα: «Έκπτωση καταβαλλόμενων ασφαλιστικών εισφορών στον ΟΑΕΕ πιστοποιημένων διαπραγματευτών αξιών για τον υπολογισμό του παρακρατούμενου φόρου από μισθωτές υπηρεσίες.»

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του Ν.4174/2013: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα*

ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ.1 του Ν.2238/94: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.*»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του Ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α΄ 85) ορίζεται ότι: «*Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.*»

Επειδή στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 προβλέπεται ότι: «*Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.*»

Επειδή στο άρθρο 20 παρ.1 του Ν.4174/2013 προβλέπεται ότι: «*Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει 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.*».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, η υπ' αριθμ./11-07-2014 αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με επιφύλαξη και στη συνέχεια, στις 14/07/2014, προσκόμισε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, αντίγραφο της υποβληθείσας δήλωσης με όλα τα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει η επιφύλαξή του, η οποία είναι ειδική και αιτιολογημένη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 §1 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι: «**1.** Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την

αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **45§1 του Κ.Φ.Ε.** 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....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **47§§1,2 του Κ.Φ.Ε.** ορίζεται ότι:

«**1.** Το εισόδημα που καθορίζεται στο άρθρο 45 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Από αυτό το εισόδημα εκπίπτουν:

α. Κάθε ποσό για φόρο, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου που βαρύνει αυτό το εισόδημα.

β. Οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο.

2. Το ποσό που απομένει, μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.»

Επειδή, σύμφωνα με την αριθμ. πρωτ./12-11-2014 Βεβαίωση Εργασίας της εταιρείας, ΑΦΜ:, προκύπτει ότι «Με την παρούσα βεβαιούμε ότι ο κος με ΑΦΜ:εργάζεται στην από 09/03/2009 έως σήμερα, με σύμβαση εξαρτημένης εργασίας αορίστου χρόνου. Συγκεκριμένα για το διάστημα από 01/01/2013 έως και 31/12/2013 εργάστηκε ως Πιστοποιημένος Διαπραγματευτής Αξιών. Τα εισοδήματα που απόκτησε κατά το διάστημα αυτό, φορολογήθηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε. άρθρο 45, 47 και την ΠΟΛ 1010/25-01-2013. Διευκρινίζουμε ότι δεν έχουν αφαιρεθεί από το ακαθάριστο εισόδημα οι εισφορές υπέρ ΟΑΕΕ που καταβάλλει ο εργαζόμενος ατομικά (λόγω της υποχρέωσης του, να ασφαρίζεται στον ΟΑΕΕ, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν.1759/1988).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της με αριθμ. πρωτ. ΔΙΑΣΦ/Φ3/42/2817/10-04-2012 εγκυκλίου 22 του Οργανισμού Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών, με θέμα: «Ασφάλιση Πιστοποιημένων Διαπραγματευστών Αξιών & Πιστοποιημένων Διαπραγματευστών Παραγώγων» προκύπτει ότι:

«**A. Οι Πιστοποιημένοι Διαπραγματευτές Αξιών** (πρώην Αντικριστές) μετά τη συγχώνευση του Τ.Α.Χ.Μ.Α. (Ταμείο Ασφάλισης Χρηματιστών Μεσιτών Αντικριστών) στο πρώην Τ.Α.Ε., με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν.1759/88, υπήχθησαν στην ασφάλιση του πρώην Τ.Α.Ε. και νυν Ο.Α.Ε.Ε..

B. Οι Πιστοποιημένοι Διαπραγματευτές Παραγώγων...

Προκειμένου να μην διαταραχθεί ο ασφαλιστικός βίος των προαναφερόμενων προσώπων, οι μεν Πιστοποιημένοι Διαπραγματευτές Αξιών παραμένουν στην υποχρεωτική ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε., οι

δε Πιστοποιημένοι Διαπραγματευτές Παραγώγων, οι οποίοι βάσει της οδηγίας 37/10 υπήχθησαν στην ασφάλιση του ΟΑΕΕ, στο εξής θα υπάγονται στην υποχρεωτική ασφάλιση του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ.»

Επειδή, βάσει της από 31/01/2014 βεβαίωσης του Ο.Α.Ε.Ε. προκύπτει ότι ο προσφεύγων με αριθμό μητρώου: κατέβαλε για ασφαλιστικές εισφορές το έτος 2013 το ποσό των € 3.527,16.

Επειδή, βάσει της από 31/01/2014 βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων που καταβλήθηκαν από 01/01/2013 έως 31/12/2013 της, ΑΦΜ:, προκύπτει ότι ο προσφεύγων, Πιστοποιημένος Διαπραγματευτής Αξιών έλαβε για αμοιβές που φορολογούνται:

Είδος αποδοχών	Μισθοί
Ποσό ακαθαρίστων αποδοχών ή συντάξεων	53.116,58 €
Σύνολο Κρατήσεων	0,00 €
Καθαρό Ποσό	53.116,58 €
Ποσό φόρου που αναλογεί	15.608,96 €
Ποσό φόρου που παρακρατήθηκε	15.374,83 €
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης αρ. 29 Ν.3986/11 που παρακρατήθηκε	1.425,32 €

Επειδή, η Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπ. Οικονομικών με το αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1155359 ΕΞ 2011/14-11-2011 έγγραφό της, με θέμα: «Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011 σε πρόσωπο που εργάζεται ως αντικριστής σε χρηματιστηριακή εταιρεία» έχει ήδη δώσει σχετική απάντηση αναφέροντας μεταξύ άλλων: «...8. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και λαμβάνοντας υπόψη ότι συνδέεστε με σχέση εξαρτημένης εργασίας αορίστου χρόνου με τη χρηματιστηριακή εταιρεία στην οποία εργάζεστε και ως εκ τούτου λαμβάνετε μηνιαίο μισθό, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης θα πρέπει να υπολογιστεί στο μειωμένο ποσό που προκύπτει αν από τις συνολικές αποδοχές που λαμβάνετε, ποσού ίσου με ... €, σύμφωνα με τη συνημμένη βεβαίωση αποδοχών, αφαιρέσετε το ποσό των ...€ που καταβάλατε στον ΟΑΕΕ, ως ασφαλιστικές εισφορές. Ως εκ τούτου, και προκειμένου η ειδική εισφορά αλληλεγγύης να υπολογιστεί στο μειωμένο ποσό των € ... θα πρέπει να υποβάλλετε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για το οικονομικό έτος 2011, με την οποία να απαλείψετε το ποσό των €... από τον κωδ.053 (υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης) του εντύπου Ε1 και παράλληλα να διορθώσετε τον κωδικό 301 (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ), συμπληρώνοντας τον με το ποσό που προκύπτει εάν από τις συνολικές αποδοχές αφαιρέσετε το ποσό που καταβάλατε στον ΟΑΕΕ για την ασφάλιση σας.»

Επειδή, εν προκειμένω, με τη από 15/10/2014 και με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής ύψους 1.641,66 ευρώ, βάσει της με αριθμ./2014 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, που υπέβαλε ο προσφεύγων, από κοινού με τη σύζυγο του, και στην οποία δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους € 53.116,58. Στο εισόδημα αυτό περιλαμβάνονταν μεταξύ άλλων, το ποσό των € 3.527,16 που κατέβαλε ως ασφαλιστικές εισφορές

στον Ο.Α.Ε.Ε., κατά το διάστημα από 01/01/2013 έως 31/12/2013 και το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από **13/11/2014** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, **ΑΦΜ:** και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ προβεί σε νέα εκκαθάριση οικονομικού έτους 2014 σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).