



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 10/02/2015

Αριθμός απόφασης:535

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 από 24/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της από και με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε (ΑΧΚ), οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την από και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε (ΑΧΚ), οικονομικού έτους 2014.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.
6. Την από 10/02/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 24/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 από και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε (ΑΧΚ), οικονομικού έτους 2014, η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικά με επιφύλαξη και για την οποία στη συνέχεια υποβλήθηκε η υπ'αρ. δήλωση ρητής επιφύλαξης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, προέκυψε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 7.881,46 ευρώ.

Στην υπ'αρ. αρχική, υποβληθείσα με επιφύλαξη, δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 που υπέβαλε ο προσφεύγων, από κοινού με τη σύζυγό του, δήλωσε ατομικό καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ύψους 31.658,93€, στο οποίο περιλαμβάνονταν, μεταξύ άλλων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4§11 του ν 4038/2012, ποσό ύψους 15.946,27€, που αφορά εισοδήματα του έτους 2011 (οικ.έτος 2012), τα οποία δεν του είχαν καταβληθεί το εν λόγω έτος από τον εργοδότη του, λόγω οικονομικής αδυναμίας του τελευταίου και του καταβλήθηκαν μεταγενέστερα και συγκεκριμένα το έτος 2013.

Εν συνεχεία ο προσφεύγων κατέθεσε την υπ'αρ. δήλωση επιφύλαξης, η οποία αφορά στη ρητή αιτιολογία της επιφύλαξης και στη μείωση του δηλωθέντος (με την αρχική δήλωση) φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 κατά το ως άνω αναφερόμενο ποσό εισοδημάτων του έτους 2011, τα οποία θα έπρεπε να δηλωθούν με τροποποιητική δήλωση του οικονομικού έτους 2012 ως εισοδήματα του έτους αυτού, καθότι η φορολόγησή τους με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014 αντί του οικονομικού έτους 2012, συνεπάγεται για τον προσφεύγοντα υψηλότερο φορολογικό συντελεστή, μη ύπαρξη αφορολόγητου ορίου και αυξημένη εισφορά αλληλεγγύης.

Στην ανωτέρω δήλωση επιφύλαξης η Δ.Ο.Υ. αποφάνθηκε αρνητικά με την υπ'αρ. έγγραφη απάντησή της, επικαλούμενη τα όσα ορίζονται στις διατάξεις των άρθρων 46§3 του ν 2238/94 και 4§11 του ν 4038/2012, ενώ εκδόθηκε και η από και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, μέσω της οποίας φορολογήθηκε το σύνολο των ως άνω δηλωθέντων εισοδημάτων από μισθωτές υπηρεσίες.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την επανεξέταση του ύψους του φόρου που του επιβλήθηκε με την από πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η φορολόγηση των εισοδημάτων του που αφορούσαν το έτος 2011, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, συνεπάγεται υψηλότερο φορολογικό συντελεστή, μη ύπαρξη αφορολόγητου ορίου και αυξημένη εισφορά αλληλεγγύης.
- Με τη μη αναγνώριση αφορολόγητου ορίου παραβιάζεται η κατοχυρωμένη με την παρ.5 αρθ.4 του Συντάγματος αρχή της αναλογικότητας, η αρχή της φορολογικής δικαιοσύνης και το πρώτο άρθρο του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ για την προστασία της περιουσίας.

- Με τη φορολόγηση από το πρώτο Ευρώ υπολογίζεται φόρος και επί του ποσού που αντιπροσωπεύει το απολύτως αναγκαίο να δαπανηθεί για να εξασφαλισθεί το ελάχιστο όριο συντήρησης του φορολογούμενου και χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η φοροδοτική ικανότητά του, κατά παράβαση των όσων ορίζονται στο άρθρο 4§1 και 5 και στο άρθρο 78§1 του Συντάγματος. Επιπλέον οδηγεί τεχνητός σε αύξηση του φορολογικού βάρους στα μικρότερα εισοδήματα.
- Η φορολόγηση των αποδοχών κατά το χρόνο που εισπράττονται τελεί υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω αποδοχές επέκειντο σε φόρο κατά το χρόνο στον οποίο ανάγονται. Διαφορετικά θα υπήρχε δυσμενής διάκριση σε βάρος των μισθωτών και συνταξιούχων που εισπράττουν μεταγενέστερα τις αποδοχές τους σε σχέση με αυτούς που τις εισέπραξαν κατά το χρόνο που απέκτησαν το δικαίωμα εισπράξης τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3§1 του ν 2238/1994 «Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 46 του ως άνω νόμου «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.....».

Επειδή με βάση το άρθρο 4§11 του ν 4038/2012 «Στο τέλος της παραγράφου 3 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: Ειδικά, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές της διαχειριστικής χρήσης του 2011 που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος σε έτος μεταγενέστερο από τις επιχειρήσεις στις οποίες απασχολείται και ακόμα και αν έγινε επίσχεση εργασίας από τους μισθωτούς ή ο εργοδότης κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, χρόνος απόκτησής τους είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται, υπό την προϋπόθεση ότι αυτές αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο για την ανωτέρω διαχειριστική χρήση.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 4 της ΠΟΛ 1141/05-06-2012 «.....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.....**»

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών του προσφεύγοντος οικονομικού έτους 2014, ο προσφεύγων κατά το έτος 2013 εισέπραξε πέραν των λοιπών

αποδοχών του και μισθούς του έτους 2011 ύψους 15.946,27€, όπως αναγράφεται διακεκριμένα στην εν λόγω ετήσια βεβαίωση αποδοχών. Συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω εκτιθέμενα χρόνος απόχτησής τους θεωρείται το έτος 2013 και άρα ορθώς συμπεριλήφθηκαν οι εν λόγω αποδοχές του έτους 2011 στην υπ'αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος οικονομικού έτους 2014.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 24/11/2014 και αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

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

Ποσό Πληρωμής: 7.881,46€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από και με αρ.ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικον. Έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).