



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 06 / 06 / 2023

Αριθμός απόφασης: 557

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **14-02-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, κατά της με αριθ. δήλωσης/2022 και αριθ. ειδοπ./13-01-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **14-02-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, στις 15-06-2015, προσλήφθηκε από την εταιρία «.....», με μηνιαίες μικτές αποδοχές 616,00 ευρώ, σύμφωνα με την προσκομισθείσα αναγγελία πρόσληψης (σχετ. 3). Κατόπιν ενημέρωσης που έλαβε από την Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, σχετικά με τα δηλωθέντα από την ως άνω εργοδότη εταιρεία ποσά καταβληθέντων μισθολογικών αποδοχών για το έτος 2017, κλήθηκε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2017, την οποία υπέβαλε με αριθμό καταχώρισης/2023 και κατόπιν εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης, εκδόθηκε η αριθ. ειδοπ./05-02-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η Τροποποιητική δήλωση, με χρεωστικό ποσό 2.273,45 €. Επισημαίνουμε ότι για την ίδια αιτία, η προσφεύγουσα με την με αριθ. πρωτ./06-06-2023 ενδικοφανή προσφυγή της, προσέφυγε κατά της σχετικής πράξης που αφορούσε τα εισοδήματα του έτους 2016, καθώς είχε κληθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να υποβάλλει συμπληρωματική δήλωση και για αυτά.

Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή της και να επανεξετασθεί και ακυρωθεί η σχετική προσβαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενη ότι η εταιρία «.....» ψευδώς δήλωσε στις φορολογικές αρχές ότι κατέβαλε για το έτος 2017 ακαθάριστες αποδοχές συνολικού ποσού 8.662,49 ευρώ, μετακυλιώντας στην ίδια το βάρος απόδειξης της μη καταβολής του ανωτέρω ποσού, ενώ κατά την εργατική νομοθεσία το βάρος απόδειξης εξόφλησης των μισθών των εργαζομένων φέρει πάντοτε ο εργοδότης. Το ανωτέρω ποσό εξακολουθεί μέχρι και σήμερα να οφείλεται.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκόμισε επιπλέον στοιχεία όπως την εξώδικη διαμαρτυρία – πρόσκληση – δήλωση επίσχεσης (ΑΚ 325), σύμφωνα με την οποία από την 18-02-2016 κι έπειτα τελούσε υπό καθεστώς επίσχεσης εργασίας (σχετ. 4). Ο εν λόγω εργοδότης «.....» δεν συμμορφώθηκε και δεν τις κατέβαλε τις οφειλόμενες αποδοχές της, και εν συνεχεία η προσφεύγουσα στις 30-03-2016 προσελήφθη σε άλλη εταιρεία (σχετ. 5). Στις 8-4-2016 δήλωσε υπεύθυνα στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ) ότι επιθυμούσε την ποινική δίωξη του εκπροσώπου της εταιρείας «.....» (σχετ. 6), ο οποίος τελικώς σύμφωνα με την με αριθ......./12-10-2021 απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, κηρύχθηκε ένοχος για την μη καταβολή μισθών στην προσφεύγουσα από τον Οκτώβριο του 2015 έως και τον Φεβρουάριο του 2016 (σχετ. 7). Συνεπεία της απόφασης αυτής, εκδόθηκε και σχετική απόφαση από τον ΕΦΚΑ, με την οποία η προσφεύγουσα ασφαλίζεται για το ως άνω χρονικό διάστημα (σχετ. 8). Επίσης προσκομίστηκε ο ατομικός λογαριασμός ασφάλισης από το e-ΕΦΚΑ για το χρονικό διάστημα από 01/2009 έως 05/2022 (σχετ. 9). Η προσφεύγουσα προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού της περί μη καταβολής μισθών από την ως άνω εταιρεία προσκόμισε εκτύπωση των κινήσεων του ατομικού της λογαριασμού της ALPHA BANK για το διάστημα από 02-06-2015 έως τις 29-12-2017 από τις οποίες προκύπτουν καταβολές από την εν λόγω εταιρεία μόνο κατά το έτος 2015 (σχετ.10).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται.

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 την ΠΟΛ 1068/2018 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», αναφέρεται:

« Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013, υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου υποβάλλονται και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς και οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2015 και 2016.

2. Τα παραπάνω ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται είτε από τους ίδιους τους φορολογούμενους με τους δικούς τους κωδικούς πρόσβασης, είτε από εξουσιοδοτημένο λογιστή - φοροτεχνικό με τους προσωπικούς του κωδικούς πρόσβασης.

[.....]

Άρθρο 4

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

A. ΓΕΝΙΚΑ

[.....]

2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από το αν φορολογούνται ή όχι, καθώς και ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος.

3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις Αποφάσεις ΠΟΛ.1045/2018 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2.3.2015 και ΠΟΛ.1260/3.12.2015 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 την ΠΟΛ 1045/2018 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 2017» ορίζεται ότι:

«[.....]

Άρθρο 2

Ορισμός τύπου και περιεχομένου της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων (Εντυπο Φ-01.042).

1. Ορίζουμε ότι ο τύπος και το περιεχόμενο σε έντυπη μορφή της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων με το σύνολο των στοιχείων που υποχρεωτικά αναγράφονται επί αυτών, ποσά μισθών, συντάξεων και λοιπών παροχών καθώς και τα ποσά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατήθηκαν, έχει όπως το σχετικό υπόδειγμα το οποίο επισυνάπτεται στην παρούσα (Εντυπο Φ-01.042).

2. Ορίζουμε ότι τα χαρακτηριστικά των χρησιμοποιούμενων αποδεκτών μέσων για την υποβολή, σε ηλεκτρονική ή μαγνητική μορφή, του εντύπου της παρ. 1 αυτού του άρθρου, έχουν όπως περιγράφονται στο συνημμένο στην παρούσα «ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1». [.....]

Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. 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 2017, 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. [.....]

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

1. Τα υποβαλλόμενα στοιχεία γίνονται αποδεκτά εφόσον πληρούν τις κάτωθι προϋποθέσεις:

α) Υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

β) Υποβάλλονται με μαγνητικό μέσο στη Δ.Ο.Υ. εφόσον αφορούν μόνο την παράγραφο 6 του άρθρου 5 της παρούσας (αποβιώσαντες εργοδότες).

γ) Οι δικαιούχοι όλων των εισοδημάτων καταχωρούνται υποχρεωτικά με τον Α.Φ.Μ. τους.

δ) Ο ΑΜΚΑ καταχωρείται υποχρεωτικά για τους μισθωτούς και συνταξιούχους. Προκειμένου για δικαιούχους αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς και εισοδημάτων από μερίσματα Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο, τόκους (εκτός των τόκων τραπεζικών καταθέσεων), δικαιώματα, ο ΑΜΚΑ καταχωρείται προαιρετικά.

2. Τα στοιχεία της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων που υποβάλλονται με διαφορετικό τρόπο από τον οριζόμενο στην παρούσα απόφαση, δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις «Οδηγίες για τη Συμπλήρωση της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Φορολογικού Έτους 2017» (σελ. 18):

«Κωδικοί 301-302

Συμπληρώνεται το καθαρό εισόδημα, αθροίζοντας όλα τα καθαρά ποσά που πήρατε ως μισθωτός από μισθούς, ημερομίσθια, επιδόματα, κ.λπ. καθώς και το ποσό που προκύπτει από την αποτίμηση τυχόν χορηγούμενης παροχής σε είδος που σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4172/2013 προσαιξάνει το φορολογητέο εισόδημά σας. Στους κωδικούς αυτούς θα συμπληρωθούν και οι καθαρές αποδοχές συντακτών ή δημοσιογράφων που αποκτούν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Τα ποσά αυτά αναγράφονται στις βεβαιώσεις αποδοχών που σας χορήγησε ο εργοδότης σας (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Επιχειρήσεις, Οργανισμοί κ.λπ.).

Μαζί με τη δήλωση πρέπει να συνοποβάλετε βεβαίωση του εργοδότη, από την οποία να προκύπτει το είδος των αποδοχών ή συντάξεων, το ακαθάριστο και καθαρό ποσό, οι κρατήσεις, ο φόρος που αναλογεί και παρακρατήθηκε καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε έναντι της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013. Ειδικά, οι μισθωτοί που δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές του έτους 2017 και δεν τους χορηγήθηκε βεβαίωση αποδοχών λόγω επίσχεσης εργασίας ή λόγω πτώχευσής του εργοδότη ή από λόγους ανώτερης βίας (π.χ. κατάληψη) θα υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος χωρίς να περιλάβουν σε αυτή τις αποδοχές τους αυτές, αλλά θα πρέπει να συνοποβάλουν και υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 στην οποία θα δηλώνεται ο λόγος, για τον οποίο δεν χορηγήθηκε από τον εργοδότη η σχετική βεβαίωση αποδοχών (σημειώνεται, ότι μόνο στις περιπτώσεις αυτές δικαιολογείται για τους εργοδότες η μη χορήγηση βεβαιώσεων αποδοχών). **Οι μισθωτοί που δεν εισέπραξαν δεδουλευμένες αποδοχές του έτους 2017 είτε λόγω οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη τους, είτε επειδή έχει γίνει επίσχεση εργασίας ή πτώχευση και στους οποίους χορηγείται βεβαίωση αποδοχών στην οποία οι ανωτέρω ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές συμπληρώνονται σε διακεκριμένη σειρά, θα υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος χωρίς να δηλώσουν τις ανείσπρακτες αυτές δεδουλευμένες αποδοχές.**

ΠΡΟΣΟΧΗ: Διευκρινίζεται ότι οι ενδείξεις και τα ποσά που αναγράφονται στη βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων που χορηγεί ο εργοδότης ή ο ασφαλιστικός φορέας δεν επιτρέπεται σε καμιά περίπτωση να μεταβάλλονται. Εάν συντρέχει περίπτωση, μεταβάλλονται μόνο από τον κατά νόμο αρμόδιο εκδότη αυτών, στον οποίο πρέπει να απευθύνονται οι φορολογούμενοι.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

- 1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.**
- 2. 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 διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.**
- 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»**

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 648 Α.Κ., ο εργοδότης έχει την υποχρέωση να πληρώσει στον εργαζόμενο τις συμφωνημένες αποδοχές του, μετά την παροχή της εργασίας που συμφώνησαν να του προσφέρει. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 325 του Α.Κ., που εφαρμόζονται και στις σχέσεις εργοδότη και εργαζομένου στα πλαίσια της

εργασιακής σύμβασης, σε συνδυασμό με εκείνες των άρθρων 329, 353 και 656 του ίδιου Κώδικα, υφισταμένης σύμβασης εργασίας, εάν ο εργαζόμενος έχει ληξιπρόθεσμη αξίωση κατά του εργοδότη σχετική με την οφειλόμενη απ' αυτόν παροχή εργασίας (κατ' εξοχήν για την καταβολή του μισθού, αλλά και για την παράβαση εργοδοτικού διευθυντικού δικαιώματος) δικαιούται, ασκώντας το δικαίωμα επίσχεσης της εργασίας του, να αρνηθεί την εκπλήρωση της δικής του παροχής, απέχοντας από την εργασία του, ώσπου ο εργοδότης να εκπληρώσει την υποχρέωση που τον βαρύνει.

Η επίσχεση έχει ως συνέπεια ότι, αν και ο εργαζόμενος παύει να παρέχει την εργασία του, δεν είναι υπερήμερος αυτός αλλά ο εργοδότης, ο οποίος έχει την υποχρέωση όσο διαρκεί η υπερημερία του, να πληρώνει στον εργαζόμενο τις αποδοχές του σαν να εργαζόταν κανονικά. Το δικαίωμα επίσχεσης δεν χρησιμεύει προς ευθεία ικανοποίηση εκείνου που το ασκεί, αλλά μόνο προς εξασφάλιση της ανταπαιτήσεώς του, δηλαδή χρησιμεύει απλώς ως έμμεσος εξαναγκασμός του δανειστή προς εκπλήρωση της οφειλόμενης απ' αυτόν αντιπαροχής. Κατ' ακολουθία, αν υφίσταται ασφάλεια ως προς την εκπλήρωση της ανταξίωσής του αίρεται το δικαίωμα περαιτέρω επίσχεσης (Άρειος Πάγος 461/2022).

Επειδή λόγω του ότι κατά τον χρόνο της επίσχεσης παραμένει άθικτη η υποχρέωση καταβολής του μισθού, παραμένει ενεργή και η ασφαλιστική σχέση του εργαζομένου, η οποία συνεχίζει να λειτουργεί υπό τους ίδιους όρους και με όλες τις συνέπειες από την άποψη καταβολής εισφορών στο Ι.Κ.Α. Δεν ασκεί δε επιρροή το γεγονός της μη πραγματικής απασχόλησης του εργαζομένου, ο οποίος διατηρεί το σύνολο των δικαιωμάτων που θα απολάμβανε αν είχε εξελιχθεί ομαλά η σύμβαση εργασίας (ΣτΕ 1363/2011).

Επειδή, εν προκειμένω, στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017 που είναι αναρτημένη στο σύστημα «taxis» της Α.Α.Δ.Ε. από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, έχουν δηλωθεί τακτικές αποδοχές για την προσφεύγουσα και συγκεκριμένα «Ακαθάριστες Αποδοχές» ποσού 8.662,49 € και «Φορολογητέο Ποσό» 7.035,73 €, για τις οποίες εκλήθη από την Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση προκειμένου να τις συμπεριλάβει στον κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017. Η προσφεύγουσα υπέβαλε την σχετική με αριθ. καταχώρ./05-02-2023 συμπληρωματική δήλωση και από την εκκαθάριση της προσδιορίστηκε χρεωστικό ποσό φόρου 2.273,46 €.

Η προσφεύγουσα, όπως αναλυτικά αναφερθήκαμε ανωτέρω, είχε προσληφθεί στην ως άνω εταιρεία την 15-06-2015, και για το φορολογικό έτος 2017 ισχυρίζεται πως δεν έχει λάβει το ως άνω ποσό καθότι από την 18-02-2016 τελούσε υπό καθεστώς επίσχεσης εργασίας και προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού της προσκόμισε τα εξής:

- Την από 15-06-2015 Αναγγελία πρόσληψης της προσφεύγουσας στην ως άνω εταιρεία (σχετικό 1).
- Την από 16-02-2016 εξώδικη διαμαρτυρία – πρόσκληση – δήλωση επίσχεσης εργασίας, με την οποία από τις 18-02-2016 τελούσε υπό καθεστώς επίσχεσης εργασίας (ΑΚ 325)(σχετικό 2).
- Την με αριθ./12-10-2021 Απόφαση του Δ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, όπου κατόπιν συναίνεσης της προσφεύγουσας, με υπεύθυνη δήλωση της στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (σχετικό 3), ο διαχειριστής της εταιρείας «.....», οδηγήθηκε σε δίκη και καταδικάστηκε για μη καταβολή στην προσφεύγουσα ποσού 1.750,00 € για την χρήση 2015 και 723,00 € για την χρήση 2016 (και συγκεκριμένα για τον Ιανουάριο ποσό

500,00 € για τον Φεβρουάριο ποσό 170,00 € και για επίδομα αδείας 2016 ποσό 53 €) (σχετικό 4).

- Καταγγελία και Σχετικές αποφάσεις και καταστάσεις ενσήμων από τον ΕΦΚΑ (σχετικά 5 – 8).
- Την από 30-03-2016 αναγγελία πρόσληψης της προσφεύγουσας σε άλλη εταιρεία καθώς η εν λόγω εταιρεία συνέχιζε να μην της καταβάλλει τα οφειλόμενα και συνέχιζε να βρίσκεται σε καθεστώς επίσχεσης εργασίας (σχετικό 9).
- Αναλυτική κατάσταση με τις κινήσεις του ατομικού της με αριθ. Λογαριασμού στην ALPHA BANK, για το διάστημα από 02-06-2015 έως 29-12-2017 (αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2023ΕΜΠ/29-05-2023).

Επειδή, στο πλαίσιο επανεξέτασης της υπόθεσης και δεδομένου ότι έχει εκδοθεί η ανωτέρω δικαστική απόφαση, η Υπηρεσία μας αναζήτησε την ως άνω εταιρεία προκειμένου να παρέχει πληροφορίες ως προς τις αποδοχές που τυχόν έχει καταβάλλει στην προσφεύγουσα, όμως αυτό δεν κατέστη δυνατό.

Η προσφεύγουσα από την πλευρά της και προκειμένου να αποδείξει την μη καταβολή των ποσών που έχουν αναρτηθεί στο TAXIS για το υπό κρίση φορολογικό έτος προσκόμισε επίσης μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, τις κινήσεις του με αριθ. ατομικού Λογαριασμού της στην ALPHA BANK, για το διάστημα από 02-06-2015 έως 29-12-2017, από τις οποίες φαίνεται ότι από την εταιρεία «.....» έχουν γίνει οι εξής καταβολές:

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
13/7/2015	150,00
16/7/2015	150,00
28/7/2015	150,00
15/9/2015	200,00
12/10/2015	250,00
23/11/2015	200,00
	ΣΥΝΟΛΟ	1.100,00

Από τον Νοέμβριο του 2015 κι έπειτα, διαπιστώνεται ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί καμία άλλη κατάθεση από την εν λόγω εταιρεία στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας.

Από τα στοιχεία που υφίστανται στον ΕΦΚΑ σχετικά με την ασφάλιση της προσφεύγουσας από τον ως άνω εργοδότη διαπιστώνεται ότι για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017 έχουν καταβληθεί εισφορές (μέχρι και τον 8/2017) ωστόσο σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία η ασφαλιστική υποχρέωση του εργοδότη εξακολουθεί να υφίσταται και σε καθεστώς επίσχεσης εργασίας και από την καταβολή των εισφορών δεν συνάγεται ότι υφίσταται και καταβολή καθαρών αποδοχών.

Κατόπιν των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων ως προς την υφιστάμενη επίσχεση εργασίας για το υπό κρίση φορολογικό έτος, τα αναφερόμενα στην προσκομισθείσα δικαστική απόφαση

περί μη καταβολής από την πλευρά της εργοδότης εταιρείας και τις κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού, συνάγεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη καταβολής των καθαρών αποδοχών του φορολογικού έτους 2017, βασίμως προβάλλεται και συνεπώς δεν δύναται να ληφθεί υπόψη στον κωδικό «301» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος το ποσό των 7.035,73 €, ως ποσό που έχει καταβληθεί στο υπό κρίση φορολογικό έτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **14-02-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.** και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης προβεί σε εκ νέου εκκαθάριση της υποβληθείσας 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

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.