



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 14/01/2022

Αριθμός απόφασης: 94

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών στη με αριθμ. πρωτ. /2021 αίτηση μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε 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:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, απερρίφθη σιωπηρώς το με αριθμ. πρωτ. /2021 αίτημα του προσφεύγοντος, με το οποίο ζητούσε τη μερική ανάκληση - τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους **59.164,41 ευρώ** ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους **11.832,88 ευρώ**, καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους **1.242,45 ευρώ**. Το ανωτέρω ποσό έχει δηλωθεί από την ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για αυτό το ποσό αυτό ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 301 της οικείας φορολογικής του δήλωσης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 αίτησής του, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και την επιστροφή εντόκως του παρακρατηθέντος ποσού φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης επί του ανωτέρω ποσού ύψους **59.164,41 ευρώ**, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1. Δεν έχει καμία φορολογική υποχρέωση για το ανωτέρω ποσό των **59.164,41 ευρώ**, διότι δεν αποτελεί εισόδημά του από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά απόδοση του επενδυτικού λογαριασμού της παραγράφου 12 του δεκάτου άρθρου του ν. 3082/2002, στον οποίο προσχώρησε ως δανειολήπτης του πρώην και δεν το εισέπραξε, αλλά πιστώθηκε στους λογαριασμούς των δανείων του από την “.....”, που κατέστη διάδοχος του ως προς τα δάνειά του, στα πλαίσια κλεισίματος του ανωτέρω επενδυτικού λογαριασμού και πίστωσης των αποδόσεών του στα δάνεια των μεριδιούχων του.
2. Ζητάει την έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οποίας το ως άνω ποσό δεν θα λαμβάνεται υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος του έτους 2015 και να του επιστραφεί το παρακρατηθέν αχρεωστήτως ποσό φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, διότι τα ως άνω πεδία της φορολογικής του δήλωσης του έτους 2015 ήταν προσυμπληρωμένα εσφαλμένως με ευθύνη της και χωρίς δυνατότητα επέμβασής του και ότι το σφάλμα νομικού χαρακτηρισμού του παραπάνω ποσού των **59.164,41 ευρώ** δεν είναι δικό του, αλλά της τράπεζας και της φορολογικής διοίκησης.
3. Επί του κρινόμενου νομικού ζητήματος έχουν εκδοθεί αποφάσεις Διοικητικών Δικαστηρίων, δυνάμει των οποίων έγιναν καθ' ολοκληρίαν δεκτές προσφυγές πρώην υπαλλήλων του ΤΤ.
4. Ανακαλεί την επίμαχη φορολογική του δήλωση και κατά το μέρος που αφορά ποσό **4.461,60 ευρώ** που έλαβε η σύζυγός του, , ΑΦΜ , για τον ίδιο λόγο (ως δανειολήπτρια του , καθόσον το εν λόγω ποσό αν και αφορά ατομική ωφέλεια της συζύγου του, ωστόσο χαρακτηρίστηκε και φορολογήθηκε ως ατομικό του εισόδημα).

Επειδή, στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«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 διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«.....Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του 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.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.[..]»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει 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.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.[..]»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4172/2013:

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Περαιτέρω, στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι «Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες: α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο».

Επιπροσθέτως, στην περ. η' της παρ. 3 του άρθρου 12 προβλέπεται ότι ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρείται «κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την από 27/06/2016 και με αριθμ. καταχώρισης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή συνολικό ποσό ύψους 59.164,41 ευρώ, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 11.832,88 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.242,45 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την (ΠΟΛ. 1274/2015). Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στα πεδία 301, 315 και 333 της φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος.

Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η από 27/06/2016 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής 13.124,08 ευρώ.

Στη συνέχεια, υποβλήθηκαν οι με αριθμ. καταχώρισης/2018 και/2021 τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες δε μετέβαλαν το δηλωθέν ποσό στον κωδικό 301. Με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε στις 21/09/2021 προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 13.973,37 ευρώ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος στο Taxisnet, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31-12-2016, ο προσφεύγων έλαβε από την κατά το έτος 2015 το ποσό των 59.164,41 ευρώ, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 11.832,88 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.242,45 ευρώ και το οποίο εμφανίζεται ως «Πρόσθετες αποδοχές».

Επειδή ακολούθως ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών τη με αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση, με την οποία ζητούσε τη μερική ανάκληση-τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη το ποσό ύψους **59.164,41 ευρώ** ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενος ότι το εν λόγω ποσό δηλώθηκε ψευδώς από την και δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία ούτε φορολογητέο εισόδημα από άλλη αιτία. Η ως άνω αίτηση απερρίφθη σιωπηρά από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και εν συνεχεία υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα η παρούσα προσφυγή κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης, με την οποία προβάλλει τους ίδιους λόγους που είχε προβάλλει με την ως άνω αίτηση.

Επειδή, περαιτέρω, με την κατάθεση της παρούσας ο προσφεύγων προσκομίζει την από 15/02/2016 Βεβαίωση αποδοχών της για το διάστημα από 1/1/2015 έως 31/12/2015, σύμφωνα με την οποία εμφανίζεται να έλαβε κατά το ως άνω έτος στην κατηγορία «**Αμοιβές που φορολογούνται**» ποσό ύψους **59.164,41 ευρώ**, με είδος αποδοχών «**Μισθός & Λοιπά**», επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού **11.832,88 ευρώ** και εισφορά αλληλεγγύης ποσού **1.242,45 ευρώ**, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει «νέα» Βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδότη, από την οποία να προκύπτει ότι το εν λόγω ποσό εντάσσεται σε άλλη κατηγορία εισοδήματος από αυτή που προκύπτει σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή κατά την υποβολή της από **27/06/2016** και με αριθμ. καταχώρισης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 δε διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με το αμφισβητούμενο ποσό ύψους **59.164,41 ευρώ**, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 4174/2013.

Επειδή, με την υπό εξέταση προσφυγή, ο προσφεύγων δε στρέφεται κατά της από **27/06/2016** και με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Επειδή η με αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση που υπέβαλε ο προσφεύγων δεν επέχει θέση τροποποιητικής δήλωσης κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013, καθόσον δεν αναφέρεται σε συγκεκριμένο λάθος ή παράλειψη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης, αλλά κατ' ουσία αμφισβητεί ποσό φορολογητέας ύλης ως προς το νομικό χαρακτηρισμό αυτής κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013. Ως εκ τούτου, στην υπό κρίση περίπτωση, εφόσον δε διατυπώθηκε επιφύλαξη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αναφορικά με το ποσό ύψους **59.164,41 ευρώ** που έλαβε κατά το έτος 2015 από την και που προσυμπληρώθηκε στους οικείους κωδικούς της αρχικής δήλωσης ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε άλλωστε αμφισβητήθηκε εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 η με αριθμ. ειδοποίησης/2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, το υπό κρίση αίτημα νομίμως απερρίφθη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών στη με αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.