



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22.02.2022

Αριθμός απόφασης: 587

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

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' 1440/27-04-2017) .

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. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **08.11.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ κατοίκου επί της οδού και αρ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επί της με αριθ. πρωτ. /2021 αίτησης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **08.11.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε, την από **17.06.2016** και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 87.923,40 ευρώ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 29.836,46 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.308,40 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από (ΠΟΛ. 1274/2015). Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στα πεδία 301, 315 και 333 της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας. Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η από **17.06.2016** και με αρ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 από την οποία προέκυψε, υποχρέωση καταβολής φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ύψους 2.477,81 ευρώ.

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, απερρίφθη σιωπηρώς το με αρ. πρωτ./2021 αίτημα της προσφεύγουσας με το οποίο ζητούσε την μερική ανάκληση-τροποποίηση της με αριθμό καταχώρησης/2016 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη μεικτό ποσό ύψους 58.922,49 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο έχει δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ως εκ τούτου ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 301 της οικείας φορολογικής της δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ./2021 αίτησής της, ζητώντας την αποδοχή της, 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 μεικτού ποσού ύψους 58.922,49 ευρώ, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1. Δεν έχει καμία φορολογική υποχρέωση για το ανωτέρω ποσό, διότι δεν αποτελεί εισόδημά της 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 Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου Ελλάδος και δεν το εισέπραξε, αλλά πιστώθηκε στους λογαριασμούς των δανείων της από, που κατέστη διάδοχος του ως προς τα δάνειά της, 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 της επιστραφεί το παρακρατηθέν αχρεωστήτως ποσό φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, διότι τα ως άνω πεδία της φορολογικής της δήλωσης του έτους 2015 ήταν προσυμπληρωμένα.

3. Προέβη στην υποβολή της υπό κρίση προσφυγής, κατόπιν αποφάσεων των Διοικητικών Δικαστηρίων σχετικά με τον ορθό νομικό χαρακτηρισμό των ποσών που πιστώθηκαν στους λογαριασμούς των στεγαστικών δανείων πρώην υπαλλήλων και μη του ΠΤ.

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 ορίζεται ότι:

«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. ή 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, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας στο Taxisnet σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31.12.2016, η προσφεύγουσα έλαβε από κατά το έτος 2015 το ποσό ύψους 87.923,40 ευρώ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 29.836,46 ευρώ και το οποίο εμφανίζεται ως «Τακτικές αποδοχές».

Επειδή, στο ανωτέρω ποσό των 87.923,40 ευρώ περιλαμβάνεται και το ποσό κατά το οποίο η προσφεύγουσα αιτείται την τροποποίηση της/2016 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, χωρίς ωστόσο να γίνεται διαχωρισμός αυτού στην εικόνα αποδοχών στο Taxisnet.

Επειδή, ακολούθως η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά την με αρ. πρωτ./2021 αίτηση με την οποία ζητούσε την μερική ανάκληση-τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη μεικτό ποσό ύψους 58.922,49 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενη ότι το εν λόγω ποσό το οποίο δηλώθηκε από, δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία ούτε φορολογητέο εισόδημα από άλλη αιτία. Η ως άνω αίτηση απερρίφθη σιωπηρώς από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εν συνεχεία υπεβλήθη από την προσφεύγουσα η παρούσα προσφυγή κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης προβάλλοντας τους ίδιους λόγους που είχε προβάλλει με την ως άνω αίτηση.

Επειδή, περαιτέρω, με την κατάθεση της παρούσας η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 15.02.2016 Βεβαίωση αποδοχών 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» το ποσό των 87.923,40 ευρώ, με είδος αποδοχών «Μισθός & Λοιπά», επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 29.836,46 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.308,40 ευρώ, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει «νέα» Βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδότη από την οποία να προκύπτει ότι το επίμαχο ποσό των 58.922,49 ευρώ εντάσσεται σε άλλη κατηγορία εισοδήματος από αυτή που προκύπτει σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή, κατά την υποβολή της από 17.06.2016 και με αρ. καταχ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με το αμφισβητούμενο ποσό, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ. 20 ν. 4174/2013.

Επειδή, με την υπό εξέταση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν στρέφεται κατά της από 17.06.2016 και με αρ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, η με αρ. πρωτ./2021 αίτηση που υπέβαλε η προσφεύγουσα δεν επέχει θέση τροποποιητικής δήλωσης κατά την έννοια των διατάξεων του άρθ.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 ν. 4174/2013. Ως εκ τούτου στην υπό κρίση περίπτωση, εφόσον δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αναφορικά με το ποσό των αποδοχών που έλαβε κατά το έτος 2015 από και που προσυμπληρώθηκε στους οικείους κωδ. της αρχικής δήλωσης ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε άλλωστε αμφισβητήθηκε εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις διατάξεις του αρθ. 63 ν. 4174/2013 η με αρ. ειδοπ./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 **08.11.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά επί της με αριθ. πρωτ./2021 αίτησης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ 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.