



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08.02.2022
Αριθμός απόφασης: 389

**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 21/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας επί της με αριθ. πρωτ. /2021 αίτησης μερικής ανάκλησης - τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
 5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης
- Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ.

....., 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 πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, απερρίφθη σιωπηρώς το με αρ. πρωτ./2021 αίτημα της προσφεύγουσας με το οποίο ζητούσε την μερική ανάκληση-τροποποίηση της αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 κατά το μέρος που σε αυτές συμπεριελήφθησαν ποσά ύψους 32.195,16 € και 26.239,41 € αντίστοιχα, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί των οποίων διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Τα ανωτέρω ποσά έχουν δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και γι αυτό τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στον κωδικό 301 των οικείων φορολογικών της δηλώσεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, την αποδοχή της από 07/07/2021 αίτησής της, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και φορολογικού έτους 2016 και την επιστροφή του παρακρατηθέντος ποσού φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης επί των ανωτέρω ποσών ύψους 32.195,16 € και 26.239,41 € αντίστοιχα, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Δεν έχει καμία φορολογική υποχρέωση για τα ανωτέρω ποσά των 32.195,16 € και 26.239,41 €, διότι δεν αποτελούν 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 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 νέων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει των οποίων τα ως άνω ποσά δεν θα λαμβάνονται υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος των ετών 2015 και 2016 και να ανακληθεί άλλως να επαναπροσδιορισθεί ο καταβληθείς φόρος.

3. Προέβη στην υποβολή της με αρ. πρωτ./2021 σχετικής αίτησης ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., 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 ΤΤ.

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 ιδίου 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, στην υπό κρίση περίπτωση, για το φορολογικό έτος 2015, η προσφεύγουσα υπέβαλε, την από 12-07-2016 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 32.195,16 €, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 6.439,03 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 676,09 € 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 12-07-2016 και με αρ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 από την οποία προέκυψε, υποχρέωση καταβολής φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ύψους 8.145,90 €.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2016, η προσφεύγουσα υπέβαλε, την από 21-06-2017 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 26.239,41 €, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 5.247,88 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 551,03 € 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 21-06-2017 και με αρ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 από την οποία προέκυψε, υποχρέωση καταβολής φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ύψους 5.987,17 €.

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 32.195,16 € επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού

6.439,03 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 676,09 € και το οποίο εμφανίζεται ως «Πρόσθετες αποδοχές».

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας στο Taxisnet σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς μέχρι 31-12-2017, η προσφεύγουσα έλαβε από κατά το έτος 2016 το ποσό ύψους 26.239,41 € επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 5.247,88 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 551,03 € και το οποίο εμφανίζεται ως «Πρόσθετες αποδοχές».

Επειδή, ακολούθως η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας την με αρ. πρωτ. /2021 αίτηση με την οποία ζητούσε την μερική ανάκληση-τροποποίηση των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 κατά το μέρος που σε αυτές συμπεριελήφθησαν ποσά ύψους 32.195,16 € και 26.239,1 € αντίστοιχα, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενη ότι τα εν λόγω ποσά δηλώθηκαν ψευδώς από και δεν αποτελούν 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.

Επειδή, περαιτέρω, με την κατάθεση της παρούσας η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει «νέες» Βεβαιώσεις αποδοχών από τον εργοδότη από τις οποίες να προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά εντάσσονται σε άλλη κατηγορία εισοδήματος και όχι ως εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Επειδή, κατά την υποβολή των:

- α) από 12-07-2016 και με αρ. καταχ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και
 - β) από 21-06-2017 και με αρ. καταχ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,
- δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με τα αμφισβητούμενα ποσά ύψους 32.195,16 € και 26.239,41 € αντίστοιχα, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ. 20 ν. 4174/2013.

Επειδή, με την υπό εξέταση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν στρέφεται κατά των:

- α) από 12-07-2016 και με αρ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και
- β) από 21-06-2017 και με αρ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

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 η 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 των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος αναφορικά με το ποσό ύψους 32.195,16 € που έλαβε κατά το έτος 2015 και το ποσό των 26.239,41 € που έλαβε κατά το έτος 2016 από και που προσυμπληρώθηκαν στους οικείους κωδ. των αρχικών δηλώσεων ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε άλλωστε αμφισβητήθηκαν εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις διατάξεις του αρθ. 63 ν. 4174/2013 οι:

α) με αρ. ειδοπ. /2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και

β) με αρ. ειδοπ. /2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, 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 αρ. πρωτ. /21-10-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας επί της με αριθ. πρωτ. /2021 αίτησης.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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

**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.