



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02.02.2022

Αριθμός απόφασης: 322

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 **11.10.2021** 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. Αμαρουσίου 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 Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11.10.2021** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, απερρίφθη σιωπηρώς το με αρ. πρωτ. /2021 αίτημα της προσφεύγουσας με το οποίο ζητούσε την μερική ανάκληση-τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 33.654,86 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 6.730,97 ευρώ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 706,75 ευρώ. Το ανωτέρω ποσό έχει δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και γι αυτό ήταν προσυμπληρωμένο στον κωδικό 302 της αντίστοιχης φορολογικής δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης, ζητώντας την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. /2021 αίτησής της και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1. Το ανωτέρω ποσό 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 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 αποδόσεων του στα δάνεια των μεριδιούχων του. Σημειώνει επιπλέον ότι εσφαλμένως επιβλήθηκε σ' αυτό φόρος σαν να επρόκειτο για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αντ' αυτού θα έπρεπε να φορολογηθεί ως εισόδημα από κινητές αξίες.

2. Ζητάει την έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της ποίας το ως άνω ποσό δεν θα λαμβάνεται υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος του έτους 2015, διότι τα ως άνω πεδία της φορολογικής της δήλωσης ήταν προσυμπληρωμένα εσφαλμένως με ευθύνη και χωρίς δυνατότητα επέμβασής της.

3. Προέβη στην υποβολή της παρούσας 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 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 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, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με τον σύζυγό της, την από 14.07.2016 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 33.654,86 ευρώ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 6.730,97 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 706,75 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από (ΠΟΛ. 1274/2015). Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στα πεδία 302, 316 και 334 της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας. Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η από 16.12.2019 και με αρ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 από την οποία προέκυψε, υποχρέωση καταβολής φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ύψους 3.588,35 ευρώ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας στο Taxisnet σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς έως 31.12.2016, η προσφεύγουσα έλαβε από κατά το έτος 2015 το ποσό ύψους 33.654,86 ευρώ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 6.730,97 ευρώ και το οποίο εμφανίζεται στην εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας ως «Πρόσθετες αποδοχές».

Επειδή ακολούθως η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου 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 ποσό ύψους 33.654,86 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενη ότι το εν λόγω ποσό το οποίο δηλώθηκε από, δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία. 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 δεν προσκόμισε «νέα» Βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδότη από την οποία να προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά εντάσσονται σε άλλη κατηγορία εισοδήματος από αυτή που προκύπτει σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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 ίδιο ως άνω ποσό ύψους 33.654,86 ευρώ, με είδος αποδοχών «Μισθός & Λοιπά», επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 6.730,97 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 706,75 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, 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 ύψους 33.654,86 ευρώ 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./2019 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 **11.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου.

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.