



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/07/2022

Αριθμός απόφασης: 2571

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

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 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».

3. Την από **31/03/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου ΤΚ , κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ επί της με αριθ. πρωτ. /2021 αίτησης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **31/03/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

-Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, 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 29.071,82 € ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 5.814,36€ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 610,51€ και την μερική ανάκληση-τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 27.641,13 € ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 5.528,23€ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 580,45.

Τα ανωτέρω ποσά είχαν δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και γι αυτό ήταν προσυμπληρωμένα στον κωδικό 301 της οικείας φορολογικής της δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, την αποδοχή της αίτησής της, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και 2016 και την επιστροφή εντόκως του παρακρατηθέντος ποσού φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1.Δεν έχει καμία φορολογική υποχρέωση για τα ανωτέρω ποσά, 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 νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οποίας τα ως άνω ποσά δεν θα λαμβάνεται υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος του έτους

2015 και 2016 και να της επιστραφεί το παρακρατηθέν αχρεωστήτως ποσό φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, διότι τα ως άνω πεδία της φορολογικής της δήλωσης των ετών 2015 και 2016 ήταν προσυμπληρωμένα εσφαλμένως με ευθύνη και χωρίς δυνατότητα επέμβασής της.

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 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, η προσφεύγουσα υπέβαλλε:

Για το φορολογικό έτος 2015 την από 06-07-2016 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 29.071,82€ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 5.814,36 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 610,51 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/2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 από την οποία προέκυψε, σε βάρος της προσφεύγουσας, υποχρέωση καταβολής φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ύψους 4.288,91€.

Για το φορολογικό έτος 2016 την από 27-06-2017 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 27.641,13€ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 5.528,23 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 580,45 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/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 από την οποία προέκυψε, σε βάρος της προσφεύγουσας, υποχρέωση καταβολής φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συνολικού ύψους 4.094,22€.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας στο Taxisnet σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς, η προσφεύγουσα έλαβε από κατά το φορολογικό έτος 2015 ποσό ύψους 29.071,82 €, το οποίο εμφανίζεται ως «**Πρόσθετες αποδοχές**» επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 5.814,36€ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 610,51€ και κατά το φορολογικό έτος 2016 ποσό ύψους 27.641,13 € το οποίο εμφανίζεται ως «**Πρόσθετες αποδοχές**», επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 5.528,23€ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 580,45.

Επειδή, ακολούθως η προσφεύγουσα υπέβαλλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ την με αρ. πρωτ./2021 αίτηση με την οποία ζητούσε την μερική ανάκληση-τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και 2016 ισχυριζόμενη ότι το εν λόγω ποσό 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

Επειδή, με την κατάθεση της παρούσας η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 15-2-2016 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 29.071,82€ με είδος αποδοχών «Μισθός & Λοιπά», 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, με την κατάθεση της παρούσας η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 30-03-2017 Βεβαίωση αποδοχών για το διάστημα από 1/1/2016 έως 31/12/2016, σύμφωνα με την οποία εμφανίζεται να έλαβε κατά το ως άνω έτος, στην κατηγορία «Αμοιβές που φορολογούνται» το ίδιο ως άνω ποσό ύψους 27.641,13€ με είδος αποδοχών «Μισθός & Λοιπά», 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 06-07-2016 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και της 27/06/2017 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με τα ανωτέρω αμφισβητούμενα ποσά σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ. 20 ν.4174/2013.

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

-/2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015
-/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016

Επειδή, η με αρ. πρωτ. /2021 αίτηση που υπέβαλλε 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 29.071,82€ που έλαβε κατά το έτος 2015 και 27.641,13€ που έλαβε κατά το έτος 2016 από και που προσυμπληρώθηκε στους οικείους κωδ. της αρχικής δήλωσης ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε άλλωστε αμφισβητήθηκαν εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις διατάξεις του αρθ. 63 ν.4174/2013 οι

-/2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015
-/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016

οι οποίες εκδόθηκαν συνεπεία των υποβληθεισών αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και 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 από 31/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ επί της με αριθ. πρωτ./2021 αίτησης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ Α6 ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΚΥΡΙΑΚΟΣ

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.