



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 12/09/2022

Αριθμός απόφασης: 2772

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/14-04-2022 ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ. ΤΚ....., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Γλυφάδας, επί της με αριθμ. πρωτ. /2021 αίτησης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και φορολογικού έτους 2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Γλυφάδας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/14-04-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., 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 ΔΟΥ Γλυφάδας, απερρίφθη σιωπηρώς το με αριθμ. πρωτ./2021 αίτημα της προσφεύγουσας με το οποίο ζητούσε τη μερική ανάκληση-τροποποίηση: α) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 10.315,21 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 2.063,04 ευρώ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 144,42 ευρώ και β) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 38.524,40 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 7.704,88 ευρώ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 539,33 ευρώ. Τα ανωτέρω ποσά έχουν δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για αυτό ήταν προσυμπληρωμένα στον κωδικό 302 των αντίστοιχων φορολογικών δηλώσεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: 1) να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη, 2) να γίνει δεκτή η με αρ. πρωτ./2021 αίτηση ανάκλησης-τροποποίησης, 3) να υπολογισθεί εκ νέου ο οφειλόμενος φόρος και η εισφορά αλληλεγγύης για το φορολογικό έτος 2015 και για το φορολογικό έτος 2016 και 4) να της επιστραφούν ως αχρεωστήτως καταβληθείς ο φόρος και η εισφορά αλληλεγγύης για τα ως άνω έτη, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

Τα αμφισβητούμενα ποσά των 10.315,21 ευρώ και 38.524,40 ευρώ, δεν αποτελούν υπό οποιαδήποτε έννοια παροχή εργοδότη έναντι υφιστάμενης ή παρελθούσης εργασιακής σχέσης, αλλά αποκλειστικά εισοδήματα από απόδοση συμβατικά καθορισμένων τόκων Στεγαστικού Ταμειυτηρίου του πρώην Ταχυδρομικού Ταμειυτηρίου Ελλάδος και θα πρέπει να φορολογηθούν ως τέτοια σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Όπως έχει γίνει δεκτό με διάφορες αποφάσεις Διοικητικών Δικαστηρίων, σχετικά με τον ορθό νομικό χαρακτηρισμό των ποσών που πιστώθηκαν στου λογαριασμούς των στεγαστικών δανείων πρώην υπαλλήλων και μη του Ταχυδρομικού Ταμειυτηρίου, κρίθηκε ότι τα πιστούμενα στα δάνειά τους από την τράπεζα ποσά είναι αποδόσεις του επενδυτικού λογαριασμού, δεν αποτελούν εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες και απαλλάσσονται από τη φορολογία. Τα ποσά των 10.315,21 ευρώ και 38.524,40 ευρώ εσφαλμένα χαρακτηρίστηκαν από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αλλά αποτελούν μόνο εισοδήματα από τόκους και θα πρέπει να φορολογηθούν ως τέτοια, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

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 ότι 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, στο άρθρο 63 παρ.1 ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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... Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

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. 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, η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με το σύζυγό της, τη με αριθμ. καταχ./2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το υπό κρίση ποσό ύψους 10.315,21 ευρώ, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος εισοδήματος ποσού 2.063,04 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 144,42 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 με αριθμ. ειδοπ./2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2015, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 378,78 €.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με το σύζυγό της, τη με αριθμ. καταχ./2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το υπό κρίση ποσό ύψους 38.524,40 ευρώ, επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος εισοδήματος ποσού 7.704,88 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 539,33 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 με αριθμ. ειδοπ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 15.021,64 €.

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 έτος 2015, το ποσό ύψους 10.315,21 ευρώ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 2.063,04 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης

ποσού 144,42 ευρώ και κατά το έτος 2016 το ποσό ύψους 38.524,40 ευρώ επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 7.704,88 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 539,33 ευρώ, και τα οποία εμφανίζονται ως «πρόσθετες αποδοχές».

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της ΔΟΥ Γλυφάδας τη με αρ. πρωτ./2021 αίτηση, με την οποία ζητούσε την ανάκληση-τροποποίηση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και 2016, κατά το μέρος που σε αυτές συμπεριελήφθησαν τα επίμαχα ποσά ύψους 10.315,21 ευρώ και 38.524,40 ευρώ αντίστοιχα, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενη ότι τα εν λόγω ποσά δηλώθηκαν λανθασμένα από και δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Η ως άνω αίτηση απερρίφθη σιωπηρώς από την ως άνω Δ.Ο.Υ. και εν συνεχεία υπεβλήθη από την προσφεύγουσα η παρούσα προσφυγή κατά της παραπάνω αρνητικής απάντησης, προβάλλοντας τους ίδιους λόγους που είχε προβάλλει με την εν λόγω αίτηση, επικαλούμενη μεταξύ άλλων ότι το σφάλμα νομικού χαρακτηρισμού των παραπάνω ποσών δεν είναι δικό της, αλλά της τράπεζας.

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 από αυτή που προκύπτει σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή, κατά την υποβολή της με αριθμ. καταχ./2016 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με το αμφισβητούμενο ποσό ύψους 10.315,21 €, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ. 20 ν. 4174/2013.

Επειδή, κατά την υποβολή της με αρ. καταχ./2017 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με το αμφισβητούμενο ποσό ύψους 38.524,40 €, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ. 20 ν. 4174/2013.

Επειδή, η με αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση που υπέβαλε η προσφεύγουσα, δεν επέχει θέση τροποποιητικής δήλωσης κατά την έννοια των διατάξεων του αρθ.19 του ν.4174/2013 καθόσον δεν αναφέρεται σε συγκεκριμένο λάθος ή παράλειψη κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2015 και 2016, αλλά κατ' ουσία αμφισβητεί ποσά φορολογητέας ύλης ως προς το νομικό χαρακτηρισμό αυτών 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 φορολογικού έτους 2015, αναφορικά με το ποσό ύψους 10.315,21 € που έλαβε κατά το έτος 2015 από, αλλά ούτε και κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, αναφορικά με το ποσό ύψους 38.524,40 € που έλαβε κατά το έτος 2016 επίσης από και που προσυμπληρώθηκαν στους οικείους κωδικούς των αρχικών δηλώσεων ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε άλλωστε αμφισβητήθηκαν εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις διατάξεις του αρθ. 63 ν. 4174/2013, η με αριθμ. ειδοπ./2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 και η με αριθμ. ειδοπ./2017 πράξη

διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016, οι οποίες εκδόθηκαν συνεπεία των υποβληθεισών αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα, 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 αριθμό/14-04-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Γλυφάδας επί της με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησης ανάκλησης-τροποποίησης, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.