



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, 19/09/2022

Αριθμός απόφασης: 2858

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/20-04-2022 ενδικοφανή προσφυγή των:

α) του, με ΑΦΜ και

β) του, με ΑΦΜ, κάτοικοι αμφότεροι

....., οδός αριθ. ΤΚ....., κατά της τεκμαιρόμενης

σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Περιστερίου επί των με αριθ. πρωτ.

και/2021 αιτήσεων ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

φορολογικών ετών 2015 και 2016 καθώς και κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης

επίσης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Περιστερίου επί των με αριθ. πρωτ. και

...../2021 αιτήσεων ανάκλησης-τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

φορολογικών ετών 2015 και 2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/20-04-2022 ενδικοφανούς προσφυγής των:

α) του με ΑΦΜ και
β) 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο πρώτος προσφεύγων του υπέβαλε ενώπιον της ΔΟΥ Περιστερίου τη με αριθ. /2021 αίτηση, με την οποία ζητούσε την ανάκληση-τροποποίηση:

α) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 27.478,67 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και
β) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 6.861,09 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Τα ανωτέρω ποσά έχουν δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για αυτό ήταν προσυμπληρωμένα στους οικείους κωδικούς των αντίστοιχων αρχικών φορολογικών δηλώσεων. Την ως άνω αίτηση η αρμόδια ΔΟΥ Περιστερίου απέρριψε σιωπηρώς, μετά την προβλεπόμενη πάροδο της τρίμηνης προθεσμίας.

Η δεύτερη προσφεύγουσα του υπέβαλε ενώπιον της ΔΟΥ Περιστερίου τη με αριθ. /2021 αίτηση, με την οποία ζητούσε την ανάκληση-τροποποίηση:

α) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 22.267,98 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και
β) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 19.019,73 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Τα ανωτέρω ποσά έχουν δηλωθεί από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και για αυτό ήταν προσυμπληρωμένα στους οικείους κωδικούς των αντίστοιχων αρχικών φορολογικών δηλώσεων. Την ως άνω αίτηση η αρμόδια ΔΟΥ Περιστερίου απέρριψε σιωπηρώς, μετά την προβλεπόμενη πάροδο της τρίμηνης προθεσμίας.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να εξετασθεί μόνο το φορολογικό έτος 2016 και

1) να ακυρωθούν οι τεκμαιρόμενες σιωπηρές απορρίψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Περιστερίου επί των με αριθ. πρωτ. /2021 και με αριθ. πρωτ. /2021 αιτήσεων,

2) να γίνουν δεκτές οι ως άνω αιτήσεις,

3) να υπολογισθεί ο οφειλόμενος φόρος και η εισφορά αλληλεγγύης για το ως άνω φορολογικό έτος χωρίς να ληφθούν υπόψη τα υπό κρίση ποσά ύψους 6.861,09 ευρώ για τον πρώτο προσφεύγοντα του και για την δεύτερη προσφεύγουσα ύψους 19.019,73 ευρώ του,

4) να τους επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθείς ο φόρος και η εισφορά αλληλεγγύης για το εν λόγω φορολογικό έτος, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

Τα ως άνω αμφισβητούμενα ποσά ύψους 6.861,09 ευρώ και 19.019,73 ευρώ, εσφαλμένα χαρακτηρίστηκαν από ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς δεν αποτελούν υπό οποιαδήποτε έννοια παροχή εργοδότη έναντι υφιστάμενης ή παρελθούσης εργασιακής σχέσης, αλλά αποκλειστικά εισόδημα από απόδοση συμβατικά καθορισμένων τόκων Στεγαστικού Ταμειευτηρίου του πρώην Ταχυδρομικού Ταμειευτηρίου Ελλάδος 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, στην υπό κρίση περίπτωση, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν, τη με αριθμό καταχ./2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία:

1) το ποσό ύψους 6.861,09 ευρώ που αφορά τον του και

2) το ποσό ύψους 19.019,73 ευρώ που αφορά την του με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από (ΠΟΛ. 1274/2015).

Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στους οικείους κωδικούς της φορολογικής δήλωσης των προσφευγόντων. Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 2.372,32 ευρώ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών του πρώτου προσφεύγοντος στο Taxisnet σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς σε συνδυασμό με την προσκομισθείσα δήλωση εξόφλησής του, έλαβε από κατά το έτος 2016 το ποσό ύψους 6.861,09 ευρώ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών της δεύτερης προσφεύγουσας στο Taxisnet σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς, έλαβε από κατά το έτος 2016 το ποσό ύψους 19.019,73 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον της ΔΟΥ Περιστερίου τη με αριθ. πρωτ./2021 αίτηση με την οποία ζητούσε, μεταξύ άλλων, την ανάκληση-τροποποίηση της

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 6.861,09 ευρώ, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενος ότι το εν λόγω ποσό δηλώθηκε λανθασμένα από και δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία. Η ως άνω αίτηση απερρίφθη σιωπηρώς από την ως άνω ΔΟΥ και εν συνεχεία υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα η παρούσα προσφυγή κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης, με την οποία ισχυριζόταν, μεταξύ άλλων, ότι το σφάλμα νομικού χαρακτηρισμού του παραπάνω ποσού των 6.861,09 ευρώ δεν είναι δικό του, αλλά της τράπεζας.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της ΔΟΥ Περιστερίου τη με αριθ. πρωτ./2021 αίτηση με την οποία ζητούσε, μεταξύ άλλων, την ανάκληση-τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 19.019,73 ευρώ, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ισχυριζόμενη ότι το εν λόγω ποσό δηλώθηκε λανθασμένα από και δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία. Η ως άνω αίτηση απερρίφθη σιωπηρώς από την ως άνω ΔΟΥ και εν συνεχεία υπεβλήθη από την προσφεύγουσα η παρούσα προσφυγή κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης, με την οποία ισχυριζόταν, μεταξύ άλλων, ότι το σφάλμα νομικού χαρακτηρισμού του παραπάνω ποσού των 19.019,73 ευρώ δεν είναι δικό της, αλλά της τράπεζας.

Επειδή, περαιτέρω με την κατάθεση της παρούσας, οι προσφεύγοντες δεν προσκομίζουν «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, κατά την υποβολή της με αριθ. καταχ./2017 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη αναφορικά με τα αμφισβητούμενα ποσά ύψους 6.861,09 ευρώ και 19.019,73 ευρώ σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ. 20 ν. 4174/2013.

Επειδή, η με αριθ. πρωτ./2021 αίτηση που υπέβαλε ο προσφεύγων του καθώς και η με αριθ. πρωτ./2021 αίτηση που υπέβαλε η προσφεύγουσα του, δεν επέχουν θέση τροποποιητικής δήλωσης κατά την έννοια των διατάξεων του αρθ.19 του ν.4174/2013 καθόσον δεν αναφέρονται σε συγκεκριμένο λάθος ή παράλειψη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης αλλά κατ' ουσία αμφισβητούν ποσά φορολογητέας ύλης ως προς το νομικό χαρακτηρισμό αυτών κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του αρθ. 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 τα ποσά ύψους 6.861,09 ευρώ και 19.019,73 ευρώ που έλαβαν οι προσφεύγοντες κατά το έτος 2016 από και που προσυμπληρώθηκαν στους οικείους κωδικούς 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 αριθ. ειδοπ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της κοινής υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, τα υπό κρίση αιτήματα νομίμως απερρίφθησαν από την αρμόδια ΔΟΥ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /20-04-2022 ενδικοφανούς προσφυγής των:

α) του, με ΑΦΜ και

β) του, με ΑΦΜ,

και την επικύρωση των τεκμαιρόμενων σιωπηρών απορρίψεων μόνο ως προς το φορολογικό έτος 2016, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Περιστερίου επί των με αριθ. πρωτ. και /2021 αιτήσεων ανάκλησης-τροποποίησης, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

**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.