



Καλλιθέα, 08 / 03 / 2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 661

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθ. δήλωσης/2022 και αριθ. ειδοπ. /14-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάσει την αρχική δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Ο προσφεύγων σύμφωνα με τις σχετικές βεβαιώσεις μερισμάτων (Σχετικό 2) έλαβε μετά από τις 27-11-2022 και 15-01-2022 τακτικές γενικές συνελεύσεις της εταιρείας και εργοδότη του, «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ, συνολικό ποσό μερισμάτων 17.640,00 €, που αφορούσε τη διανομή κερδών στο προσωπικό των φορολογικών ετών 01/07/2018 – 30/06/2019 και 01/07/2019 – 30-06-2020 αντίστοιχα. Επί του συνολικού ποσού των μερισμάτων διενεργήθηκε από την Εταιρεία παρακράτηση φόρου 5% συνολικού ποσού 882,00 € και επιπρόσθετα κρατήσεις για την κάλυψη ασφαλιστικών εισφορών συνολικού ύψους 2.681,04€ (Σχετικό 3). Ως εκ τούτου ο προσφεύγων έλαβε ως καθαρό το συνολικό ποσό των 14.076,96 €. Την 15-09-2021 ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως ηλεκτρονικά τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020, δηλώνοντας στον κωδικό 491 το συνολικό ποσό των μερισμάτων 17.640,00 €, στον κωδικό 293 το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε των 882,00 € και στον κωδικό 351 το ποσό των κρατήσεων για κάλυψη ασφαλιστικών εισφορών των 2.681,04 €. Από την προσωρινή εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προέκυψε πιστωτικό αποτέλεσμα, δεν εκδόθηκε πράξη προσδιορισμού του φόρου και η σχετική δήλωση υπήχθη σε έλεγχο. Η Δ.Ο.Υ. με την με την αριθ. πρωτ./22-09-2022 επιστολή της, απηύθυνε πρόσκληση υποβολής μέσω της εφαρμογής «τα αιτήματά μου» των παραστατικών που αφορούν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 (σχετικό 4). Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων επισύναψε στη σχετική εφαρμογή το ως άνω σχετικό 2 και τη βεβαίωση αποδοχών του φορολογικού έτους 2020 (σχετικό 5). Εν συνεχεία ο έλεγχος της ΔΟΥ Αμαρουσίου κατά την οριστική εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν έκανε δεκτή την έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα του ποσού 2.681,04 € που αφορά τις εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς όπως είχε καταχωρηθεί στον κωδικό 351 της δήλωσης. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκόμισε όλα τα ανωτέρω αναφερθέντα σχετικά έγγραφα. Ως εκ τούτου, εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/2022 και αριθ. ειδοπ./14-10-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2020, με την οποία προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου εισοδήματος ύψους **425,18 €** (και πρόστιμο 100,00 € για διαδικαστική παράβαση κατ' άρθρο 54 του ΚΦΔ).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να εξαφανιστεί, άλλως να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εσφαλμένα και αβάσιμα αγνόησε τις ασφαλιστικές κρατήσεις που ο προσφεύγων είχε δηλώσει στον κωδικό 351, προκειμένου να εξαιρεθούν από τη φορολόγηση των εισοδημάτων του από μισθωτή εργασία.

Επειδή, στο άρθρο 32, παρ. 2 του 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, στο άρθρο 34, παρ. 2 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«2. 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 εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

α) μερίσματα,

β) τόκοι,

γ) δικαιώματα (royalties),

δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο,

ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 41.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

α) για μερίσματα πέντε τοις εκατό (5%).

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%), [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις Οδηγίες για τη συμπλήρωση της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Φορολογικού Έτους 2020, της Α.Α.Δ.Ε., αναφέρονται τα εξής:

«Κωδικοί 351-352

Εφόσον είστε μισθωτός ή συνταξιούχος, στους κωδικούς αυτούς συμπληρώνονται οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβλήθηκαν από εσάς τους ίδιους σε ασφαλιστικούς οργανισμούς υποχρεωτικής ασφάλισης εξαιτίας εξαγοράς χρόνου ασφάλισης, καθώς και εισφορές ΝΑΣ.

Εφόσον λαμβάνετε αμοιβή διαχείρισης Ι.Κ.Ε, οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές μερίζονται από εσάς τον ίδιο αναλογικά και στις δύο κατηγορίες του εισοδήματός σας (μέρισμα και μισθωτή εργασία) και συμπληρώνετε μόνο το μέρος των ασφαλιστικών εισφορών που αναλογεί στο εισόδημα από μισθωτή εργασία (αμοιβή διαχείρισης-ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιος). Στην περίπτωση που δεν διανεμήθηκε μέρισμα από την ΙΚΕ και λάβατε μόνο αμοιβή διαχείρισης εντός του φορολογικού έτους, εκπίπτει όλο το ποσό των καταβληθεισών εισφορών από την αμοιβή διοίκησης. Εάν είστε μισθωτός και συμμετέχετε σε Ταμείο Επαγγελματικής Ασφάλισης (Σ.Ε.Α.) λόγω της ιδιότητάς σας αυτής, τότε στους ίδιους κωδικούς συμπληρώνονται και οι εισφορές υπέρ Σ.Ε.Α. που καταβάλλονται από εσάς τους ίδιους και δεν παρακρατούνται μέσω της μισθοδοσίας σας.

Κωδικοί 291-292

Αναγράφονται τα μερίσματα (πριν από την αφαίρεση του παρακρατούμενου φόρου) των εισηγμένων και μη εισηγμένων εταιρειών, τα κέρδη που διανέμουν νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, οι προσωρινές απολήψεις εταίρων, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον είναι ημεδαπής προέλευσης.

Σα προμερίσματα ΑΕ, καθώς και οι προσωρινές απολήψεις ΕΠΕ και ΙΚΕ, αναγράφονται μόνο αν αποτελούν εισόδημα του φορολογικού έτους 2020, δηλαδή έχουν καταβληθεί κατά το φορολογικό έτος 2019 αλλά εγκρίθηκαν από το αρμόδιο όργανο κατά το φορολογικό έτος

2020. Αυτά που καταβλήθηκαν μέσα στο φορολογικό έτος 2020, αλλά θα εγκριθούν κατά το 2021 δεν αναγράφονται, διότι θα αποτελέσουν εισόδημα του φορολογικού έτους 2021. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω από τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις μερισμάτων της εταιρείας «..... Α.Ε.», προκύπτει ότι ο προσφεύγων από το συνολικό ποσό μερισμάτων 17.640,00 € (προερχόμενο κατά 9.120,00 € από διανομή κερδών χρήσης 2020 και κατά 8.520,00 € από διανομή χρήσης 2019), αφαιρουμένων των ποσών των κρατήσεων των ασφαλιστικών ταμείων συνολικού ύψους 2.681,04 € (1.433,21 € + 1.247,83 €), έλαβε ποσό μερισμάτων καθαρής αξίας 14.958,96 € (συμπεριλαμβανομένου του ποσού των 882,00 € που αφορά παρακράτηση φόρου (5%)).

Επειδή, το φορολογητέο ποσό των μερισμάτων που έλαβε ο προσφεύγων ανέρχεται σε 14.958,96 € και όχι στο ποσό των 17.640,00 €, που αντιστοιχεί στο ακαθάριστο ποσό (προ κρατήσεων) ενώ σύμφωνα με τις «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Φορολογικού Έτους 2020», της Α.Α.Δ.Ε., και λαμβάνοντας υπόψη και τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα (βεβαίωση μερισμάτων-χωρίς καμία πληροφόρηση σχετικά με τα ασφαλιστικά ταμεία για τα οποία διενεργήθηκαν κρατήσεις) για το ποσό των 2.681,04 € των κρατήσεων των ασφαλιστικών ταμείων, **δεν διαπιστώνεται ότι εμπίπτει στις συγκεκριμένες περιπτώσεις που αναφέρονται στον κωδικό 351 της δήλωσης** κι ως εκ τούτου ορθά ο έλεγχος της ΔΟΥ Αμαρουσίου κατά την οριστική εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν έκανε δεκτή την έκπτωση του ποσού αυτού από το φορολογητέο εισόδημα που είχε δηλωθεί από τον προσφεύγοντα στον κωδ. 351 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020.

Επειδή, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι στον κωδ. 291 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, **πρέπει να ληφθεί υπόψη το φορολογητέο ποσό των 14.958,96 €** (όπως άλλωστε απεικονίζεται και στην εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντος που έχει αναρτηθεί στο TAXISNET) και όχι το ποσό των 17.640,00 €, που ελήφθη υπόψη κατά την εκκαθάριση της από την φορολογική αρχή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **23-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, και την τροποποίηση της με αριθ. ειδοπ. /14-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου προβεί σε νέα εκκαθάριση της με αριθ. καταχώρησης /15-09-2021 Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, βάσει των ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

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.