



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, **19/10/2020**

Αριθμός Απόφασης: **1599**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Ζαχαράκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013),όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-4-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τις διατάξεις του άρθρου έκτου παρ. 4 της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου «Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις» (ΦΕΚ75Α/30-03-2020) (και της Ε.2043/06-04-2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29-05-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/31-03-2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την με αριθμό ειδοποίησης/31-03-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29/05/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **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 υπ' αρ. ειδοποίησης/31-03-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (αρ. δήλωσης), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, προέκυψε χρεωστικό ποσό **331,71€**.

Ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2017 ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και απέκτησε εισόδημα από μισθωτή εργασία στην Γερμανία ως μισθωτός, με αποτέλεσμα να υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του.

Ο προσφεύγων στις 29/06/2018 υπέβαλε την υπ' αρ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας μεταξύ άλλων στον πίνακα 4 αυτής, στον κωδ. 389 (Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης) το ποσό των 9.552,90€ και στον κωδ. 651 (Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19) το ποσό των 669,90€.

Για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης της δήλωσης απαιτήθηκε η προσκόμιση των απαιτούμενων δικαιολογητικών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω αίτημα προσκόμισε πρωτότυπη βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής Γερμανίας με επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα και επισημείωση της Χάγης. Σύμφωνα με την ανωτέρω βεβαίωση, ο συνολικός φόρος εισοδήματος καθορίστηκε στο ποσό των 1.418,00€, και αφαιρούμενης της παρακράτησης φόρου ποσού 670,00€ (στρογγυλοποίηση του ποσού των 669,90€) προέκυψε υπόλοιπο φόρου προς πληρωμή ποσού 748,00€.

Η Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς λαμβάνοντας υπόψη την βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Γερμανίας εξέλαβε ως καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ.389) ποσό 9.725,00€ αντί του δηλωθέντος ποσού των 9.552,90€ και ως φόρο που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή (κωδ.651) το δηλωθέν ποσό παρακρατούμενου φόρου ύψους 669,90€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι σύμφωνα με το προσκομισθέν εκκαθαριστικό σημείωμα της αρμόδιας Γερμανικής φορολογικής αρχής, που είναι επίσημα μεταφρασμένο και με την επισημείωση της Χάγης, ο φόρος που καταβλήθηκε στην Γερμανία ανέρχεται σε 1.418,00€ και ως εκ τούτου αυτό είναι το ποσό που θα έπρεπε να δηλωθεί στον κωδικό 651 (Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19) και να ληφθεί υπόψη κατά την εκκαθάριση.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 19 του Ν. 4174/2013** ως τροποποιήθηκε και ισχύει 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.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση...»

Επειδή με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και

μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1174/2014 της ΓΓΔΕ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «**1.** Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει 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, στην **παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013** 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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ./29-06-2018 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας μεταξύ άλλων στον κωδ. 651 (Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19) το ποσό των 669,90€, χωρίς να διατυπώσει επιφύλαξη.

Επειδή, η με αριθμό ειδοποίησης/**31-03-2020** πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, με την οποία προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής 331,71€, εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από αυτόν υπ'αριθμ./**29-06-2018** αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Επειδή, ο προσφεύγων μετά την διαπίστωση ότι η ανωτέρω δήλωση φορολογίας εισοδήματος, περιείχε λάθη ή παραλείψεις σχετικά με το φόρο που καταβλήθηκε στην Γερμανία, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου να υπέβαλε τροποποιητική δήλωση, ως είχε υποχρέωση αλλά και δικαίωμα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/13.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ./**29-05-2020** ενδικοφανούς προσφυγής του**ΑΦΜ**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.