



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 4053

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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την αριθ. 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».
4. Την από **10-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, κατά: α) του Ελληνικού Δημοσίου β) της με αριθ. ειδοποίησης (**αρ. δήλωσης**, **Α.Π.Κ.**) και με ημερομηνία έκδοσης **18-12-2020** Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων **φορολογικού έτους 2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και γ) της με **Α.Τ.Β.**/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθ. ειδοποίησης (**αρ. δήλωσης**, **Α.Π.Κ.**) και με ημερομηνία έκδοσης **18-12-2020** Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων **φορολογικού έτους 2014** της Α.Α.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τη με **ΑΤΒ**/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **10-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **Α.Φ.Μ.**, 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 τη με αριθ. ειδοποίησης (**αρ. δήλωσης**, **Α.Π.Κ.**) και με ημερομηνία έκδοσης **18-12-2020** Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων **φορολογικού έτους 2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους **32.682,36 €**.

Με τη με **A.T.B.**/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επιβλήθηκε σε βάρος του του **A.Φ.Μ.**, για το φορολογικό έτος 2014, πρόστιμο ποσού 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και 2 περ. β' του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, κατόπιν στοιχείων που έλαβε από την Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. με τα στοιχεία αποδοχών/συντάξεων στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών με την Φορολογική Διοίκηση της Ρουμανίας. Σύμφωνα με τα εν λόγω στοιχεία διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, του, **A.Φ.Μ.**, είχε λάβει το έτος 2014 εισόδημα από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης και συγκεκριμένα από την, ύψους 97.880,92 € για το οποίο η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης, με παρακρατηθέντα φόρο στο εισόδημα αυτό ύψους 14.246,83 €. Ο προσφεύγων δεν είχε συμπεριλάβει στην αρχική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για το Φορολογικό έτος 2014, το ποσό των 97.880,92€ στον κωδικό 389 και το ποσό των 14.246,83 € στον κωδικό 651 ως όφειλε, ενώ δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μετά την πρόσκληση που έλαβε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από την Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης της Α.Α.Δ.Ε. Για τον λόγο αυτό εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014 από την οποία προέκυψε το νέο καταβλητέο ποσό φόρου 32.682,36 €. Ακολούθως επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ύψους 100,00 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και του επιβληθέντος επί αυτής προστίμου που αφορούν το φορολογικό έτος 2014, ή διαφορετικά την τροποποίηση και την μεταρρύθμιση επί τα βελτίω προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη θεμελίωση της έννοιας του “συμπληρωματικού” στοιχείου στο πλαίσιο ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Ρουμανίας, διότι: α) η ύπαρξη ή μεταβολή της φορολογικής κατοικίας κρίνεται κατόπιν συνεκτίμησης όλων των

πρόσφορων στοιχείων. Το βάρος της απόδειξης των θεμελιωτικών της αλλαγής της επί μακρόν διατηρούμενης φορολογικής κατοικίας στην Ελλάδα, φέρει ο φορολογούμενος, β) το έτος 2014 ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε εσφαλμένως και παρανόμως κατά παράβαση του δικαιώματος του δημοσίου προς επιβολή του φόρου λόγω ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων από την αλλοδαπή καθόσον δεν συντρέχει λόγος εφαρμογής των διατάξεων των παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4174/2013.

Επειδή, στο άρθρο 32 ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 32 Διοικητικός προσδιορισμός φόρου

1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση “δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου”, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.
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.
3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 ν. 4172/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 9 Πίστωση Φόρου Αλλοδαπής

1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, **όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα.** Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **Σ.Α.Δ.Φ. ΕΛΛΑΔΑΣ - ΡΟΥΜΑΝΙΑΣ «ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 22791 (ΦΕΚ 9 /26-1-95/ τ. Α') Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ρουμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου μετά συνημμένου Πρωτοκόλλου»** ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 17, 19 και 20, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εν λόγω εργασία ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτή μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος αν:

α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν συνολικά τις 183 ημέρες κατά το οικονομικό έτος στο άλλο αυτό Κράτος,

β) η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος...».

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε.2162/2020 «ΘΕΜΑ: Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»**, ορίζεται ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι 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. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.[...]

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΤΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος.

γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή.

Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει

από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογουμένου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή.

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1058/18-03-2015** με θέμα «Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013», όπως ισχυε, διευκρινίζεται ότι:

«1. Τα φυσικά πρόσωπα που επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό οφείλουν να υποβάλουν, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, καθώς και έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου τους στην Ελλάδα. Παράλληλα, εφόσον διαθέτουν, συνυποβάλλουν και τα σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται κατωτέρω. Εξαιρητικά, για όσους επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό το φορολογικό έτος 2014, ως προθεσμία υποβολής των εντύπων Μ0-Μ1-Μ7 ορίζεται η τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαΐου 2015....

.....

4....Σε περίπτωση που φορολογούμενος, ο οποίος έχει υποβάλει τα έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) και προσκομίσει, εμπροθέσμως, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, θεωρηθεί φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, τα εν λόγω έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) προωθούνται, μαζί με την έγγραφη δήλωση για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου και τη σχετική έγκριση, στο Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να καταχωρισθούν στο υποσύστημα Μητρώου οι σχετικές μεταβολές. Η βεβαίωση μεταβολής θα αποστέλλεται από το Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής

Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., ταχυδρομικώς, στο φορολογικό εκπρόσωπο. Ο φορολογούμενος, εφόσον είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, δύναται να την υποβάλει ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού το αργότερο μέχρι τη λήξη του φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης (π.χ. όσοι μετέβαλαν τη φορολογική τους κατοικία για το φορολογικό έτος 2014 μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα το αργότερο έως τις 31.12.2015). »

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1201/6-12-2017 **Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4172/2013 και του ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης & Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής του. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας. Ο υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., αφού παραλάβει τα ως άνω έντυπα, οφείλει να συμπληρώσει την ηλεκτρονική εφαρμογή για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, ακολουθώντας τις οδηγίες της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε..

2. Το προαναφερθέν φυσικό πρόσωπο οφείλει να προσκομίσει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο ως άνω Τμήμα ή Γραφείο της Δ.Ο.Υ.: **(α) Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους.** Εάν ο φορολογούμενος έχει εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ), μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης, την

προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή (β) Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού. γ) Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά (υπό α' ή β'), επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος.

3. Επιπλέον των οριζόμενων στην παράγραφο 2, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει, κατά περίπτωση, και τα κάτωθι: α) Δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την ημερομηνία αναχώρησης και εγκατάστασής του στη χώρα όπου δηλώνει κάτοικος, προκειμένου να διαπιστώνεται ότι έχει συμπληρώσει τουλάχιστον 183 ημέρες στη χώρα αυτή μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, ήτοι στο προηγούμενο έτος από εκείνο εντός του οποίου γίνεται η αίτηση μεταβολής.

Τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να είναι, εναλλακτικά και ενδεικτικά, έγγραφα περί ανάληψης μισθωτής εργασίας, έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας στην εν λόγω χώρα και υπαγωγής του στην ασφαλιστική νομοθεσία της χώρας αυτής, εγγραφής σε δημοτολόγιο της εν λόγω χώρας, μίσθωσης κατοικίας, εγγραφής ή παρακολούθησης σχολείων των τέκνων στη χώρα αυτή.

Αντί των πιο πάνω επιπλέον δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος δύναται να προσκομίζει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από τη χώρα στην οποία δηλώνει κάτοικος των δύο (2) προηγούμενων ετών από το έτος στο οποίο υποβάλλεται η αίτηση μεταβολής.

.....»

Επειδή σύμφωνα την Σ.Α.Δ.Φ. ΕΛΛΑΔΑΣ - ΡΟΥΜΑΝΙΑΣ «ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 22791 (ΦΕΚ 9 /26-1-95/ τ. Α') Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ρουμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου μετά συνημμένου Πρωτοκόλλου» διευκρινίζονται τα εξής:

«Άρθρο 4

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ

1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης, ο όρος «κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους» σημαίνει το πρόσωπο που, σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, υπόκειται σε φορολογία σε αυτό λόγω κατοικίας ή διαμονής του ή τόπου διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του ή άλλου παρόμοιας φύσης κριτηρίου. Αλλά ο όρος αυτός δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε πρόσωπο που φορολογείται στο Κράτος αυτό μόνον όσον αφορά εισόδημα που προέρχεται από πηγές μέσα σε αυτό το Κράτος ή κεφάλαιο που βρίσκεται σε αυτό.

2. Αν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε η φορολογική του κατάσταση καθορίζεται ως εξής:

α) Θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία. Αν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους με το οποίο διατηρεί στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων).

β) Αν το Κράτος στο οποίο έχει το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του δεν μπορεί να καθοριστεί ή αν δεν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία σε κανένα από τα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο έχει τη συνήθη διαμονή του.

γ) Αν έχει συνήθη διαμονή και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη ή σε κανένα από αυτά, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους του οποίου είναι υπήκοος.

δ) Αν είναι υπήκοος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών ή κανενός από αυτά, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών διευθετούν το ζήτημα με αμοιβαία συμφωνία.

.....

Άρθρο 16

ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 17, 19 και 20, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εν

λόγω εργασία ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτή μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος αν:

α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν συνολικά τις 183 ημέρες κατά το οικονομικό έτος στο άλλο αυτό Κράτος, β) η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1445/2016 του ΣτΕ προκειμένου να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει (ή πολλώ μάλλον μεταβάλλει την επί μακρόν διατηρούμενη από αυτό) κατοικία, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία (ΣτΕ 1948/1956,3870/2002,/2005, 1113/2008, 259/2011) όπως ιδίως η ύπαρξη στέγης, η φυσική παρουσία του ίδιου, των μελών της οικογένειάς του, ο τόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς(ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τόπος ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 2105/2018 ΣτΕ στην περίπτωση μεταβολής της επί μακρόν διατηρούμενης φορολογικής κατοικίας το βάρος της απόδειξης των θεμελιωτικών της αλλαγής αυτής περιστατικών φέρει ο φορολογούμενος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 ν.4174/2013 Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης:

«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 το άρθρο 20 ν.4174/2013 Δήλωση με επιφύλαξη:

«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 για το οποίο 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, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής κατά το έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, κοινή με την σύζυγό του, την/2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ως

φορολογικός κάτοικος Ελλάδας χωρίς επιφύλαξη, με την οποία δήλωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το ποσό των 34.609,06 € (κωδικός 301) καθώς και τον φόρο που αναλογεί και παρακρατήθηκε στο εισόδημα αυτό (κωδ. 313 και 315).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που διαβίβασε στην φορολογική διοίκηση η εταιρεία «.....» Α.Φ.Μ., ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2014 για μισθωτή εργασία που παρείχε στην Ελλάδα τακτικές αποδοχές ύψους 34.609,06 € επί των οποίων παρακρατήθηκε φόρος 8.101,41 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 625,83 €.

Επειδή, με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ο προσφεύγων δήλωσε μεταξύ άλλων ότι:

1. Είχε εισόδημα από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. ύψους 34.609,06 €.
2. Η κύρια κατοικία στην οποία διέμενε από 1-1/31-12-2014 ο ίδιος, η σύζυγος και τα δύο ανήλικα τέκνα τους ήταν το ακίνητο επί της οδού στην Το ακίνητο ήταν δωρεάν παραχωρούμενο από τον μητέρα του (..... του ΑΦΜ).
3. Κατέβαλε το διάστημα από 1-1/31-12-2014 για δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (άρθρο 72 ΚΦΕ) το ποσό των 3.470,00 € (κωδ.049).
4. Είχε την χρήση (8 μήνες) του οχήματος ιδιοκτησίας του με αριθμό κυκλοφορίας κυλινδρισμού 1.390cc. και τη χρήση (5 μήνες) του οχήματος ιδιοκτησίας του με αριθμό κυκλοφορίας ΕΙΧ κυλινδρισμού 1.590cc.
5. Κατέβαλε το διάστημα από 1-1/31-12-2014 για την αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων κτλ. Οχημάτων το ποσό των 9.000,00 € (κωδ.719).
6. Διατηρούσε το διάστημα 1-1/31-12-2014 δευτερεύουσα κατοικία στην Ελλάδα (κωδ 205) 142 τ.μ. ιδιοκτησίας του.
7. Είχε ως εξαρτώμενα μέλη τα δύο ανήλικα τέκνα του (κωδ.846, 847).

Επειδή, δεν προσκόμισε μέχρι και σήμερα στην υπηρεσία μας το **κρίσιμο δικαιολογητικό της φορολογικής κατοικίας κατά το έτος 2014** από την αρμόδια φορολογική αρχή της Ρουμανίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1201/6-12-2017.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή **κανένα δημόσιο έγγραφο** από δημόσιο φορέα ή ασφαλιστικό οργανισμό της Ρουμανίας για το επίμαχο έτος προς απόδειξη των δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς της Ρουμανίας.

Επειδή, ο προσφεύγων έως και σήμερα εξακολουθεί να φαίνεται στο σύστημα Μητρώου του taxis κάτοικος Ελλάδας.

Η φορολόγησή του ως κάτοικος Ελλάδας προκύπτει νόμιμη, και συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κατά τα επίμαχο φορολογικά έτος αποτελούσε φορολογικό κάτοικο αλλοδαπής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την **Σ.Α.Δ.Φ. ΕΛΛΑΔΑΣ - ΡΟΥΜΑΝΙΑΣ «ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 22791 (ΦΕΚ 9 /26-1-95/ τ. Α')** Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ρουμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου μετά συνημμένου Πρωτοκόλλου» διευκρινίζονται τα εξής:

«Άρθρο 25

ΑΠΟΦΥΓΗ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Όταν ένας κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογηθεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος το πρώτο μνημονευόμενο Κράτος παραχωρεί:

α) ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, ποσό ίσο με το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

β) ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο με το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

Μία τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίστηκε προτού δοθεί η έκπτωση, το οποίο αντιστοιχεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο που μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.»

Επειδή, ο προσφεύγων το φορολογικό έτος 2014 ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος με την αρχική δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 - 31.12.2014 δεν είχε δηλώσει καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (ΚΩΔ. 389).

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, με βάση στοιχεία που απεστάλησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες Ε.Ε., διαπίστωσε ότι το φορολογικό έτος 2014 ο προσφεύγων έλαβε από τη Ρουμανία αμοιβές ύψους 97.880,92 € και κατέβαλε φόρο στην αλλοδαπή για το εν λόγω εισόδημα ύψους 14.246,83 €. Η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ προέβη σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 και συμπεριέλαβε το ποσό αυτό 97.880,92 € στον κωδ. 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» και το ποσό των 14.246,83 € στον κωδικό 651 «φόρος που καταβλήθηκε την αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19». Στις 18/12/2020 εξέδωσε την προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με την οποία προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους **32.682,36 €**.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο φορολογούμενος στα πλαίσια του άρθρου 63B του Ν.4174/2013, **δύνатаι να ζητήσει την τροποποίηση ή την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης**, εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας τη Βεβαίωση Φορολογικής Κατοικίας έτους 2014 από την φορολογική αρχή της Ρουμανίας (δεδομένου ότι η Ρουμανία εμπίπτει στις περιπτώσεις όπου προβλέπεται η έκδοση της εν λόγω βεβαίωσης), και τα κατά την κρίση του κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για την στοιχειοθέτηση της έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης ως προς το ποσό που προκύπτει ότι λήφθηκε σαν εισόδημα από μισθωτή εργασία στη Ρουμανία.

Α π ο φ α σ ι ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **10-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του
Α.Φ.Μ., κατοίκου , και την επικύρωση της α) με

αριθ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης, Α.Π.Κ.) και με ημερομηνία έκδοσης **18-12-2020** Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων **φορολογικού έτους 2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και β) της με **Α.Τ.Β.**/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ι ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .