



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη, **25/10/2021**

Αριθμός Απόφασης: **3110**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Ζαχαράκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
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 Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738/26.10.2020) 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. Την Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29-10-2021.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **09-12-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατά καθ' ερμηνεία της υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγής: **α)** της με αριθμό ειδοποίησης/01-12-2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, **β)** της με αριθμό ειδοποίησης/09-11-2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, **γ)** της με αριθμό ειδοποίησης/09-11-2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, **δ)** της με αριθμό ειδοποίησης/09-11-2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, **ε)** της με αριθμό ειδοποίησης/09-11-2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και **στ)** της με αριθμό ειδοποίησης/09-11-2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ΄ αρ. ειδοποίησης/01-12-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (με βάση την υπ΄ αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 2.675,38€.

Με την υπ΄ αρ. ειδοποίησης/09-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (με βάση την υπ΄ αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 2.586,24€.

Με την υπ΄ αρ. ειδοποίησης/09-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (με βάση την υπ΄ αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 2.681,80€.

Με την υπ' αρ. ειδοποίησης/09-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (με βάση την υπ' αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 3.187,52€.

Με την υπ' αρ. ειδοποίησης/09-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (με βάση την υπ' αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 3.343,97€.

Με την υπ' αρ. ειδοποίησης/09-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 (με βάση την υπ' αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό 3.713,50€.

Στις **09/11/2020** ο προσφεύγων (μετά από σχετικό μήνυμα που έλαβε στις 30.10.2020 από το taxisnet) υπέβαλε εκπρόθεσμα τις υπ' αρ.,,, ..., ... & τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2014-2019 αντίστοιχα, δηλώνοντας μεταξύ άλλων στον κωδ. 391 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης) ποσά σύνταξης από τη Γερμανία ύψους 10.707,17€, 11.353,24€, 11.514,74€, 11.999,94€, 12.291,73€ & 12.977,01€ για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 & 2019 αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος ότι οι συντάξιμες αποδοχές από την Γερμανία που έχουν δηλωθεί στον κωδικό 391 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης) με τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014-2019, δεν θα πρέπει να φορολογηθούν στην Ελλάδα, καθώς αποκλειστική αρμοδιότητα επιβολής φόρου επί αυτών έχει το Γερμανικό κράτος, βάσει του άρθρου XII της Σύμβασης Ελλάδος – Ο.Δ. Γερμανίας περί αποφυγής της διπλής φορολογίας (Α.Ν. 52/1967) και της ΠΟΛ1128/2001.

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 διορθώνονται ή συμπληρώνονται 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 αμφισβάλνει 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, στο άρθρο 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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. 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, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 09/11/2020 τις υπ' αρ.,, ..., ..., ... & ... τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2014-2019 αντίστοιχα, δηλώνοντας μεταξύ άλλων στον κωδ. 391 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης) ποσά σύνταξης από τη Γερμανία ύψους 10.707,17€, 11.353,24€, 11.514,74€, 11.999,94€, 12.291,73€ & 12.977,01€ για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 & 2019 αντίστοιχα, χωρίς να διατυπώσει επιφύλαξη.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις, εκδόθηκαν βάσει των ως άνω υποβληθεισών από τον προσφεύγοντα τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014-2019 και των δεδομένων αυτών.

Επειδή, ο προσφεύγων μετά την διαπίστωση ότι οι ανωτέρω δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, περιέχουν λάθη ή παραλείψεις σχετικά με το φορολογητέο εισόδημα, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου να υπέβαλε εκ νέου τροποποιητικές δηλώσεις, ως είχε δυνατότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/13, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής (άρθρο 36 Κ.Φ.Δ.)

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ.**/09-12-2020** ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

φορολογικό έτος 2014

Υπ' αρ. ειδοποίησης**/01-12-2020** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρεωστικό ποσό 2.675,38€.

φορολογικό έτος 2015

Υπ' αρ. ειδοποίησης**/09-11-2020** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
χρεωστικό ποσό 2.586,24€.

φορολογικό έτος 2016

Υπ' αρ. ειδοποίησης**/09-11-2020** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
χρεωστικό ποσό 2.681,80€.

φορολογικό έτος 2017

Υπ' αρ. ειδοποίησης**/09-11-2020** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
χρεωστικό ποσό 3.187,52€.

φορολογικό έτος 2018

Υπ' αρ. ειδοποίησης**/09-11-2020** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
χρεωστικό ποσό 3.343,97€.

φορολογικό έτος 2019

Υπ' αρ. ειδοποίησης/09-11-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

τελικό χρεωστικό ποσό 3.713,50€.

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 ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.