



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25 / 10 / 2021

Αριθμός απόφασης: 3374

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604573

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 ΕΞ2020/23-10-2020 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.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 (ΦΕΚ2759/Τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 09/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά της από 21/12/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 - 31/12/2014) με την 1^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ. /46, αριθ. ειδ/σης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ, της οποίας ζητείται η διαγραφή του πρόσθετου φόρου.
- 6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

Με την από 21/12/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δηλ., αρ. χρημ. καταλ. /46, αρ. ειδ.) φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 - 31/12/2014) καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσόν κυρίου φόρου ύψους 7.639,43 ευρώ, πλέον ποσόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 978,57 ευρώ, ήτοι τελικό χρεωστικό ποσόν ύψους 8.618,00 ευρώ.

Με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης της Α.Α.Δ.Ε., την 07/12/2020 ανάρτησε στην εφαρμογή Discoverer Viewer του ΟΠΣ Elenxis, κατάσταση με φορολογούμενους οι οποίοι δεν είχαν δηλώσει αναδρομικές αποδοχές από μισθούς και συντάξεις, ύστερα από ενημέρωση που έγινε στους φορολογούμενους με αποστολή σε θυρίδα e-mail την υποχρέωση δήλωσης των αναδρομικών που εισέπραξαν. Με την ΕΜΠ/ΔΕΛ/Δ/...../ΕΞ2020/12-11-2020 και την ΕΜΠ/ΔΕΛ/Ι/...../ΕΞ2020/04-12-2020 δόθηκαν οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ., για χειρισμό διαταυρώσεων που αφορούσαν διοικητικές αμοιβές, μισθούς και συντάξεις

φορολογικού έτους 2014, που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας από Βέλγιο, Βουλγαρία, Γαλλία, **Ολλανδία**, Ρουμανία και Σουηδία, στο πλαίσιο δράσης της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης. Στην κατάσταση που έλαβε η Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ ύστερα από διασταυρώσεις φορολογικού έτους 2014 από τη Διεύθυνση Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. συμπεριλαμβανόταν ο προσφεύγων για αδήλωτα εισοδήματα που έλαβε το έτος 2014 από μερίσματα ποσού ύψους 11.406,00 ευρώ. Ύστερα από έλεγχο που πραγματοποίησε η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. στο ηλεκτρονικό της αρχείο, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων **δεν είχε συμπεριλάβει στην από 06/08/2015 αρχική του δήλωση** (αρ. δήλωσης:, αρ. ειδοποίησης:, αρ. χρημ κατ.:/139) – κοινή με τη σύζυγό του με Α.Φ.Μ.- **το ποσό ύψους 11.406,00 ευρώ στη χρήση (φορολογικό έτος) 2014, τα ανωτέρω εισοδήματα. Ο προσφεύγων επίσης, δεν υπέβαλλε μέχρι την 16/11/2020 – καταληκτική ημερομηνία - τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό μήνυμα που έλαβε από τη Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης της Α.Α.Δ.Ε.**

Στη συνέχεια η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. προέβει σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ., ποσού ύψους 11.406,00 ευρώ στον ΚΩΔ.389 για το φορολογικό έτος 2014, με βάση την ΕΜΠ/ΔΕΛ/Δ/...../ΕΞ.2020/12-11-2020. Η ανωτέρω τροποποιητική δήλωση έλαβε αριθμό καταχώρησηςκαι επιβλήθηκε επιπλέον φόρος ποσού ύψους 5.018,64 ευρώ, λόγω μη υποβολής εκ μέρους του προσφεύγοντα, τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τα εισοδήματα ποσού ύψους: 11.406,00 ευρώ που εισέπραξε το έτος 2014 από την Ολλανδία.

Την 23/12/2020 αναρτήθηκε στη θυρίδα του προσφεύγοντος στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του «my TAXISnet» της Α.Α.Δ.Ε. και την 24/12/2020 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα απλή επιστολή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και μέχρι και την 31/12/2020 ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε τροποποιητική δήλωση, μη προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, από τα οποία θα προέκυπτε ότι η φορολογική του υποχρέωση είναι διαφορετική από εκείνη που προσδιορίστηκε την 21/12/2020 με την πράξη της φορολογικής διοίκησης με αριθμό καταχώρησης

Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 01/01/2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. η προθεσμία υποβολής αυτών, είναι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης, ΠΟΛ.1172/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή, ζητά να διαγραφεί ο πρόσθετος φόρος ποσού ύψους 5.018,64 ευρώ, ήτοι 8.618,00 ευρώ μείον 3.599,36 ευρώ, που του έχει επιβληθεί με την από 21/12/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δηλ., αρ. χρημ. καταλ. /46, αρ. ειδ. 80198) φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 - 31/12/2014).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

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 διάθεση 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 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

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 του άρθρου 16 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 16 «Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα»

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο να υποβάλει, σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, βιβλία, στοιχεία και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί απαραίτητο για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με τον Ν.1455 της 15/16-06-1984 Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου των Κάτω Χωρών που υπογράφηκε στην Αθήνα στις 16 Ιούλη 1981 για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής σε σχέση προς τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και του προσαρτημένου σ` αυτή Πρωτοκόλλου (Α`89) ορίζεται ότι:

Άρθρον 4 «Φορολογική κατοικία»

1. Δια τους σκοπούς της παρούσης Συμβάσεως, ο όρος "κάτοικος ενός εκ των Κρατών" σημαίνει παν πρόσωπον το οποίον, συμφώνως προς τους νόμους του Κράτους τούτου, υπόκειται εις φορολογίαν εις τούτο λόγω κατοικίας ή διαμονής αιουού ή τόπου διευθύνσεως επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή άλλου παρομοίας φύσεως κριτηρίου. Αλλά ο όρος ούτος δεν περιλαμβάνει οιονδήποτε πρόσωπον το οποίον υπόκειται εις φόρον εν τω Κράτει τούτω μόνον όσον αφορά εισόδημα από πηγάς εντός του Κράτους τούτου ή κεφάλαιον ευρισκόμενον εντός αυτού.

Άρθρον 16 «Εξηρητημένοι προσωπικά υπηρεσίαι»

1. Τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων 17, 19, 20 και 21, μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός εκ των Κρατών έναντι πασχολήσεως φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω εκτός εάν η απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Κράτει. Εάν η απασχόλησις ασκείται ούτως, η εξ αυτής κτωμένη αμοιβή δύναται να φορολογήται εν τω ετέρω τούτω Κράτει.

2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της παραγράφου 1, αμοιβή κτωμένη υπό κατοίκου ενός εκ των Κρατών έναντι απασχολήσεως ασκουμένης εν τω ετέρω Κράτει φορολογείται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος εάν:

α) ο δικαιούχος της αμοιβής ευρίσκεται εις το έτερον Κράτος δια χρονικήν περίοδον ή περιόδους μη υπερβαινούσας συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικόν έτος, και

β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή δια λογαριασμόν εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμον εγκατάστασιν ή καθωρισμένην βάσιν την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω Κράτει.

3. Ανεξαρτήτως των προηγούμενων διατάξεων του παρόντος άρθρου, αμοιβή κτωμένη έναντι απασχολήσεως παρεχομένης επί πλοίου ή αεροσκάφους εις διεθνείς μεταφοράς, δύναται να φορολογηται εν τω Κράτει εν τω οποίω τα κέρδη εκ της εκμεταλλεύσεως του πλοίου ή του αεροσκάφους φορολογούνται βάσει των διατάξεων της εν άρθρω 8 της παρούσης Συμβάσεως αναφερομένης Συμφωνίας.

Άρθρον 25 «Συμφωνείται ότι η διπλή φορολογία θα αποφεύγηται κατά τον ακόλουθον τρόπον.

B` Εις την περίπτωση της Ελλάδος:

1. Η Ελλάς επιβάλλουσα φόρον επί των κατοίκων αυτής, δύναται να περιλαμβάνη εις την βάσιν επί της οποίας ο εν λόγω φόρος επιβάλλεται τας κατηγορίας εισοδήματος και κεφαλαίου αι οποίαι, συμφώνως προς τας διατάξεις της παρούσης Συμβάσεως, δύνανται να φορολογώνται εις τας Κάτω Χώρας.

2. Οσάκις κάτοικος Ελλάδος κτάται εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίον, συμφώνως προς τας διατάξεις της παρούσης συμβάσεως, δύναται να φορολογήται εις τας Κάτω Χώρας, η Ελλάς αναγνωρίζει:

ι) ως έκπτωσιν εκ του φόρου εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, εν ποσόν ίσον προς τον φόρον εισοδήματος τον καταβληθέντα εις τας Κάτω Χώρας.»

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 Κ.Φ.Δ.» ορίζεται ότι:

Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 (Α' 170) (Κ.Φ.Δ.) 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 2015/24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων 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 ΓΓΔΕ. 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 φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, 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 Κ.Φ.Δ.

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 Κ.Φ.Δ. 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 Κ.Φ.Δ.

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 Κ.Φ.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1026/2014 (ΦΕΚ Β 170), Καθορισμός δικαιολογητικών για πίστωση φόρου αλλοδαπής (αρθ.9 ν.4172/2013, αρθ.16 ν.4174/2013), ορίζεται ότι:

Άρθρο ΜΟΝΟ

1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Ν.4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

-Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

-Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

-Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή.

Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [N.1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφραση της στην Ελληνική γλώσσα.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2147/2019, ΘΕΜΑ: Πίστωση, σύμφωνα με το άρθρο 23B παρ.1 της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα αλλοδαπής που αποκτούν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος και για τα οποία η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης βάσει ισχυουσών ΣΑΔΦ-συμμόρφωση με ΣτΕ 2465/2018, ορίζεται ότι: Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την αριθμ. 2465/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43 Α του ν.4172/2013 έχει τον χαρακτήρα «τακτικού»/ συνήθους φόρου επί του εισοδήματος ο οποίος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) εισοδήματος και συγκεκριμένα του άρθρου Ι των ΣΑΔΦ με το Ην. Βασίλειο, τις ΗΠΑ, τη Γερμανία και την Ινδία, του άρθρου ΙΙ της ΣΑΔΦ με τη Σουηδία και του άρθρου 2 όλων των λοιπών ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα (σχετ. εγκύκλιος ΑΑΔΕ Ε.2009/2019).

2. Στις 56 από τις ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα περιλαμβάνονται διατάξεις για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας, οι οποίες προβλέπουν τη μέθοδο της πίστωσης, αντίστοιχες του άρθρου 23 Β της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ (credit method). Παρατίθεται παράρτημα με τον πίνακα των εν λόγω συμβάσεων με τα σχετικά άρθρα.

3. Συνεπώς, σε ό,τι αφορά φορολογικό κάτοικο Ελλάδος που αποκτά εισόδημα αλλοδαπής και για το οποίο έχει και η Ελλάδα δικαίωμα φορολόγησης, διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις των ΣΑΔΦ που περιλαμβάνουν ρύθμιση όμοια με τη ρύθμιση του άρθρου 23B παρ. 1 της Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 του ν.4172/2013, περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και του άρθρου 43 Α του ν.4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής.

4. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και επόμενα σε συμμόρφωση με την απόφαση ΣτΕ 2465/2018. [....].

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής»

2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την "ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες [φορολογικές] οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.

Επειδή, ο προσφεύγων το φορολογικό έτος 2014 ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος υπέβαλε από κοινού με την σύζυγο του, με Α.Φ.Μ., την από 06/08/2015 και με αρ. καταχ.αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 – 31/12/2014) στην οποία μεταξύ άλλων, ως υπόχρεος δήλωσε:

- 1) Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τλ. (εκτός περ. 2, 3) – ΚΩΔ: 301: 37.472,30€,
- 2) Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1, 2, 3 και 4) – ΚΩΔ: 313: 6.189,47€,
- 3) Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1, 2, 3 και 4) – ΚΩΔ: 315: 6.096,62€,
- 4) Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης – ΚΩΔ: 667: 50,39€,
- 5) Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης – ΚΩΔ: 675: 7,56€,
- 6) Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθρ. 29 ν.3986/2011) – ΚΩΔ: 617: 159,96€,
- 7) Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (άρθρο 72 Κ.Φ.Ε.) – ΚΩΔ: 049: 10.000,00€,
- 8) Έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης (άρθρο 18 Κ.Φ.Ε.) – ΚΩΔ: 051: 850,00€,

και προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό ύψους 3.599,36 ευρώ (αρ. δήλωσης: 130394, αρ. ειδοποίησης:, αρ. χρημ κατ.:/139).

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ, με βάση τα στοιχεία που αποστάλησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες της Ε.Ε., διαπίστωσε ότι το φορολογικό έτος 2014 ο προσφεύγων έλαβε καθαρό ποσό, από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης (Ολλανδία) όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης, ύψους 11.406,00 ευρώ.

Η Δ.Ο.Υ. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ. /46, αριθ. ειδ/σης 80198 στην οποία συμπεριέλαβε το ποσόν ύψους 11.406,00 ευρώ στον ΚΩΔ.389, ως καθαρό ποσό εισοδήματος από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης, εξέδωσε στις 21/12/2020 την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού και καταλόγισε σε βάρος του προσφεύγοντα τελικό ποσόν κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 7.639,43 ευρώ, ποσόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 978,57 ευρώ, ήτοι τελικό χρεωστικό ποσόν ύψους 8.618,00 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού ύψους 3.599,36 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, με την παραπάνω αρχική δήλωση Φ.Ε. (αρ. καταχ.), δεν είχε δηλώσει (κωδ.389) καθαρό ποσό εισοδήματος από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης (Ολλανδία) όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης.

Επειδή, ο προσφεύγων το έτος 2014 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και απέκτησε εισόδημα στην Ολλανδία, χώρα με την οποία υφίσταται ΣΑΔΦ, και σύμφωνα με την ΣΑΦΔ, η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης και προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή δεν προσκομίζει αντίγραφο σε μετάφραση του εντύπου που αφορά τη συμπλήρωση της δήλωσης φόρου εισοδήματος από το οποίο να προκύπτει το καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης (Ολλανδία), όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης, ύψους 11.406,00 ευρώ, κατά το επίδικο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:
«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».

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 09/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, του, κατοίκου, με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.
τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.