



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 29.06.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2427

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 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)

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 01.03.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., κατά: 1) της υπ' αριθμ. πιστ. κατ/σης και με αριθμ. ειδ/σης Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού την 3.02.2022 με την οποία επιβλήθηκε φόρος 8.535,64 ευρώ, 2) της υπ' αριθμ. Τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που διενεργήθηκε οίκοθεν από την αρμόδια φορολογική αρχή, 3) Του οικείου υπ' αριθμ. χρημ. καταλ. χρημ. καταλ. / και της με αρ. ειδ/σης Πράξης Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού την 24.11.2021 με τις οποίες πράξεις επιβλήθηκε φόρος 10.561,64 ευρώ, 4) της οικείας οίκοθεν πράξης επιβολής προστίμου, 5) κάθε άλλης συναφούς πράξης ή παράλειψης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01.03.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του”, με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα αρχικά άσκησε την με αριθμό πρωτ. /22.12.2021 ενδικοφανή προσφυγή της με την οποία ζήτησε την επανεξέταση και ακύρωση:

- 1) της υπ' αριθμ. Τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που διενεργήθηκε οίκοθεν από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού,
- 2) του οικείου υπ' αριθμ. χρημ. καταλ. /..... και της με αρ. ειδ/σης Πράξης Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού την 24.11.2021 με τις οποίες πράξεις επιβλήθηκε φόρος 10.561,64 ευρώ,
- 3) της οικείας οίκοθεν πράξης επιβολής προστίμου, καθώς και
- 4) κάθε άλλης συναφούς πράξης ή παράλειψης.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και προστίμου φορολογικού έτους 2015 με βάση την οίκοθεν τροποποιητική δήλωση από την αρμόδια φορολογική αρχή της Δ.Ο.Υ Χολαργού, εκδόθηκαν σύμφωνα με συμπληρωματικές πληροφορίες που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας.

Κατόπιν, η Δ.Ο.Υ Χολαργού εξέδωσε την από 03.02.2022 προσβαλλόμενη, με την παρούσα, υπ' αριθμ. πιστ. κατ/σης και με αριθμ. ειδ/σης Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία επιβλήθηκε τελικά φόρος 8.535,64 ευρώ, καθώς συνυπολόγισε τον φόρο που είχε παρακρατηθεί στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που είχε αποκτήσει η προσφεύγουσα εκεί κατά το φορολογικό έτος 2015.

Η προσφεύγουσα, με την ενδικοφανή προσφυγή, ζητά, την επανεξέταση και ακύρωση:

- 1) της υπ' αρ. πιστ. Κατ/σης και με αριθμ. ειδοποίησης πράξη εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού την 3.02.2022 με την οποία επιβλήθηκε φόρος 8.535,64 ευρώ,
- 2) της υπ' αριθμ. Τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που διενεργήθηκε οίκοθεν από την αρμόδια φορολογική αρχή,
- 2) του οικείου υπ' αριθμ. χρημ. καταλ. χρημ. καταλ. /..... και της με αρ. ειδ/σης Πράξης Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού την 24/11/2021 με τις οποίες πράξεις επιβλήθηκε φόρος 10.561,64 ευρώ,

3) της οικείας οίκοθεν πράξης επιβολής προστίμου, καθώς και

4) κάθε άλλης συναφούς πράξης ή παράλειψης,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1) Παράβαση του άρθρου 14 της Ελληνογαλλικής σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας (Ν.Δ. υπ' αριθ. 4386/1964, ΦΕΚ 192),

2) Παράβαση της κατοχυρωμένης από το Σύνταγμα (αρ. 78) και την ΕΣΔΑ αρχής «κανένας φόρος χωρίς νόμο»,

3) Παράνομη αναδρομική φορολόγηση - Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης,

4) Παράβαση της αρχής προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου,

5) Παραγραφή φόρου εισοδήματος - Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης,

6) Λανθασμένος υπολογισμός του φόρου.”

Επειδή, στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται: «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, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23.Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

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.

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, η προσφεύγουσα, υπέβαλε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, την με αρ. καταχ.
...../2016 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

(εισοδήματα 01.01.2015 - 31.12.2015) στην οποία δήλωσε ποσό 39.230,00 ευρώ στον κωδικό 659 (εισοδήματα που απέκτησε το 2015, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) αντί στον ορθό κωδικό 389 (ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4174/2013, όπως προκύπτει από το υποσύστημα Μητρώου του taxis, η προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2015 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, οπότε σύμφωνα με το άρθρο 3 του νόμου 4172/2013 έπρεπε να δηλώνει το παγκόσμιο εισόδημά της στην Ελλάδα. Επομένως, σε κάθε περίπτωση είχε υποχρέωση δήλωσης εισοδήματος στην Ελλάδα είτε είχε φορολογητέο είτε απαλλασσόμενο εισόδημα.

Στο έντυπο Ε1, στον κωδικό 389, συμπληρώνεται το καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης και συνεπώς επιβάλλει φόρο με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και στον κωδικό 651 συμπληρώνεται το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα του κωδικού 389.

Η προσφεύγουσα, σύμφωνα με το αρχείο διασταυρώσεων που απέστειλε η γαλλική φορολογική αρχή, φαίνεται να έχει εισπράξει συντάξιμες αποδοχές που ανέρχονται για το έτος 2015 στο ποσό των 39.231,00 ευρώ, ποσό τα οποία δε συμπεριέλαβε, όπως υπήρχε υποχρέωση, σε δήλωση αρχική ή τροποποιητική του φορολογικού έτους 2015.

Για το λόγο αυτό εκδόθηκε αρχικά από την αρμόδια Δ.Ο.Υ Χολαργού η με αρ. δήλωσης/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και αριθμό ειδοποίησης της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 10.561,64 ευρώ, καθώς επίσης η πράξη επιβολής προστίμου ποσού 100,00 ευρώ φορολογικού έτους 2015, με βάση το άρθρο 54 του Ν.4174/2013 της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Επειδή, για το ανωτέρω θέμα της φορολόγησης των συντάξεων από την αλλοδαπή [Γαλλία] έχει αποφανθεί η Υπηρεσία μας σύμφωνα με την 1345/2022 Απόφασή της, η οποία κοινοποιήθηκε νομότυπα στην προσφεύγουσα με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/09.05.2022 έγγραφο.

Επειδή, κατόπιν αιτήματος της ελληνικής φορολογικής Διοίκησης απεστάλησαν από τις αρμόδιες αρχές της Γαλλίας συμπληρωματικές πληροφορίες σχετικά με το φόρο αλλοδαπής που παρακρατήθηκε στη Γαλλία και αντιστοιχεί στο εισόδημα αυτό, ως εκ τούτου η Δ.Ο.Υ Χολαργού συνυπολόγισε τον φόρο ποσού 2.026,00 ευρώ που καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα στη Γαλλία το φορολογικό έτος 2015 για τα εισοδήματα που απέκτησε από το γαλλικό δημόσιο και ελαττώθηκε αντίστοιχα ο καταβλητέος φόρος στην Ελλάδα με την υπ' αριθμ. πιστ. κατ/σης 52 και με αριθμ. ειδ/σης Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού την 03-02-2022.

Άρα, η φορολογική αρχή, με βάση τη συνδρομή πραγματικών περιστατικών και αντικειμενικών κριτηρίων, διενήργησε τις ως άνω εκκαθαρίσεις και εξέδωσε πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 §§ 2 & 3 του Κ.Φ.Δ., κατά δέσμια αρμοδιότητα, δεδομένου ότι η δήλωση φορολογικού έτους 2015 στηρίχθηκε σε αντικειμενικά στοιχεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, “..οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές λόγω παραγραφής της φορολογικής αξίωσης του δημοσίου”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 36.Παραγραφή

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης....”

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος, διότι, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, ο χρόνος παραγραφής για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν το 2015 ξεκινά από τις 31/12/2016, δηλαδή από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης και συμπληρώνεται στις 31/12/2021 μετά την πάροδο πενταετίας. Άρα την 24-12-2021, που απεστάλη η προσβαλλόμενη πράξη κατόπιν της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2015, δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για το έτος 2015, άρα όλοι οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Κατόπιν της ανωτέρω παράθεσης των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση περίπτωσης και σύμφωνα με τους προαναφερόμενους νόμους και διατάξεις, η αρμόδια Δ.Ο.Υ Χολαργού ορθά εκκαθάρισε την 1^η τροποποιητική δήλωση της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015, όσον αφορά σε αδήλωτες συντάξιμες αποδοχές αλλοδαπής ποσού 39.231,00 ευρώ που εισέπραξε στο έτος 2015, αλλά δεν δήλωσε ως παγκόσμιο εισόδημα, όπως όφειλε, όντας φορολογική κάτοικος Ελλάδος και στη συνέχεια, κατόπιν συμπληρωματικών πληροφοριών ορθά εκκαθάρισε την 2^η τροποποιητική δήλωση της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015 συνυπολογίζοντας τον φόρο που είχε καταβληθεί στην αλλοδαπή.

Επίσης, ορθά της επιβλήθηκε το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α του νόμου 4174/2013.

Ως εκ τούτου όλοι οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ορθώς υπολογίσθηκε ο καταλογισθείς φόρος στην προσφεύγουσα, καθώς στην υποβληθείσα δήλωση φορολογικού έτους 2015, δεν έχει δηλώσει ούτε καταναλωτικές και ιατρικές δαπάνες, ούτε έχει δηλώσει τέκνα, ως ισχυρίζεται.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Επίσης, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./01.03.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του”, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση, της υπ' αριθμ. πιστ. κατ/σης και με αριθμ. ειδ/σης Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Χολαργού την 3.02.2022 με την οποία επιβλήθηκε φόρος 8.535,64 ευρώ,

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.