



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 04/09/2023

Αριθμός απόφασης: 613

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

Email : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

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

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **07/04/2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του με ΑΦΜ:....** κατά της με αριθμό/23-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας ΔΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 07/04/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/22-03-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με βάση την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 20.745,43€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.693,85€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 27.439,28€.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων συνυπέβαλε με τη σύζυγό του, τη με αριθμό καταχώρησης/12-07-2018 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/12-07-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση. Στην εν λόγω αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν συμπεριέλαβε εισοδήματα αλλοδαπής.

Ακολούθως, η αρμόδια ΔΟΥ Βόλου, σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν με το υπ' αριθμ. Πρωτ. ΔΦΣ Β 1125638 ΕΞ 2022ΕΜΠ /23-12-2022 έγγραφο της Δ/σης Φορολογικής Συμμόρφωσης, Τμήματα Α', Β', Γ', Δ' και τη Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας- Τμήμα Α', προέβη σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για τον προσφεύγοντα, βάσει των καταστάσεων που είχαν αναρτηθεί στο Ο.Π.Σ. ELENXIS μετά από πραγματοποιηθείσες διασταυρώσεις που αφορούσαν σε διοικητικές αμοιβές, μισθούς και συντάξεις φορολογικού έτους 2017, που είχαν λάβει φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας από έντεκα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, μεταξύ αυτών και τη Σουηδία (SE), (DAC1). Μετά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκε η/22-03-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου .

Επιπλέον, με την με αριθμό/23-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€, πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, διότι δεν υπέβαλε ως όφειλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με τα εισοδήματα από μισθούς εξωτερικού (Σουηδία).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου ισχυριζόμενος ότι στις 09-01-2023 έλαβε στην ηλεκτρονική σελίδα της ΑΑΔΕ μήνυμα με θέμα «ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ» με το οποίο η ΑΑΔΕ του υπενθύμιζε ότι επίκειται η έκδοση πράξεων και η υποβολή κυρώσεων για αποδοχές αλλοδαπής προέλευσης και του ζητούσε την υποβολή της απαιτούμενης τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017. Στις 19-01-2023 απάντησε στη φορολογική διοίκηση (κωδ. Αιτήματος .../.../....) ότι τα εισοδήματα που απέκτησε στη Σουηδία έχουν φορολογηθεί εκεί και αναμένει απάντηση από τη Σουηδική Φορολογική Αρχή. Ζήτησε πίστωση χρόνου, προκειμένου να προσκομίσει σε επίσημη μετάφραση την απάντηση της Σουηδικής Φορολογικής αρχής. Κατά συνέπεια, ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της ΑΑΔΕ νόμιμα και εμπρόθεσμα και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου λόγω μη ανταπόκρισης επιβλήθηκε παράνομα και πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι "1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος."

Επειδή, στο άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. 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.

.....
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 54 του Κ.Φ.Δ. "1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
- γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

- α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,
- β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),
- γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και
- δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,

[...]

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

- α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,
- β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ».

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Δ 163389 ΕΞ 2020 ΕΜΠ «5. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε οίκοθεν, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Σουηδίας, η αρμόδια ελληνική φορολογική αρχή ενημερώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε εισόδημα αλλοδαπής (Σουηδία) ύψους 103.809,41€ επί του οποίου έγινε παρακράτηση φόρου ποσού ύψους 21.554,38 €.

Κατόπιν αυτού, στις 09-01-2023 απέστειλε στον προσφεύγοντα ηλεκτρονικό μήνυμα στη σελίδα της ΑΑΔΕ και τον ενημέρωσε ότι επίκειται η έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων που αφορούν αποδοχές αλλοδαπής προέλευσης φορολογικού έτους 2017, οι οποίες προέκυψαν κατόπιν διασταυρώσεων φορολογικών δεδομένων που παραλήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες της Ε.Ε. Δεδομένου ότι οι εν λόγω αποδοχές είχαν ήδη αναρτηθεί στον προσωπικό

λογαριασμό του προσφεύγοντα στην ψηφιακή πύλη της ΑΑΔΕ, η φορολογική αρχή κάλεσε τον προσφεύγοντα να υποβάλει την εν λόγω τροποποιητική δήλωση, λαμβάνοντας υπόψη τυχόν αποδεικτικά καταβολής των εν λόγω αποδοχών, ενώ εάν δεν υφίσταται εκκρεμότητα παράλειψης των εν λόγω αποδοχών ή περιορισμός της φορολογικής υποχρέωσης στην Ελλάδα, καλείται ο προσφεύγων να υποβάλει τα απαραίτητα δικαιολογητικά στη φορολογική αρχή είτε μέσω της πλατφόρμας «τα αιτήματά μου», είτε ταχυδρομικά.

Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε την εν λόγω τροποποιητική δήλωση, αλλά στις 19-01-2023 απέστειλε το υπ' αριθμ. .../.../..... αίτημα με το οποίο ενημέρωσε τη φορολογική αρχή ότι κατά το φορολογικό έτος 2017 εργάστηκε ως γιατρός στη Σουηδία και τα εισοδήματα από το νοσοκομείο έχουν φορολογηθεί εκεί. Επίσης, ζήτησε παράταση χρόνου προκειμένου να υποβάλει σε επίσημη μετάφραση το έγγραφο που αιτήθηκε από τη Σουηδία σχετικά με το εν λόγω εισόδημα.

Επί του ως άνω αιτήματος, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Βόλου απάντησε με την έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει του άρθρου 32 παρ.2 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017 & την ενημέρωση σχετικά με τα εισοδήματα αλλοδαπής.

Επειδή, κατ' εφαρμογή του άρθρου 3 του Κ.Φ.Δ., ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας κατά το έτος 2017, όφειλε κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης, να δηλώσει το παγκόσμιο εισόδημά του, ανεξάρτητα της τυχόν ήδη φορολόγησης αυτού στο κράτος πηγής του εισοδήματος.

Επειδή, η φορολογική αρχή, βάσει της πληροφορίας περί αδήλωτων εισοδημάτων αλλοδαπής, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, κάλεσε τον προσφεύγοντα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση και να δηλώσει το εισόδημα αλλοδαπής.

Επειδή, η προσβαλλόμενη με αριθμ...../23-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου εκδόθηκε εξαιτίας της μη υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να συμμορφωθεί με τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η φορολογική διοίκηση και συγκεκριμένα να δηλώσει τα εισοδήματα αλλοδαπής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **07/04/2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα, βάσει της παρούσας απόφασης

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	Φορολογικό έτος 2017
Υπ'αριθμ...../23-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου	100,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.