



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/02/2024

Αριθμός απόφασης: 436

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

E-Mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
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 1069/4-3-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης **03/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου , κατά της με αριθμό ειδοπ. /31-10-2023 (αρ. δήλωσης) Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. (άρθρ. 33 ΚΦΔ), φορολογικού έτους

2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθμό πρωτ./ΕΞ/09-11-2023 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης/31-10-2023 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος Φ.Π. (άρθρου 33 ΚΦΔ), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό πληρωμής **418,94 €**.

Ο προσφεύγων, υπήκοος και φορολογικός κάτοικος κατά το κρινόμενο έτος, έλαβε Α.Φ.Μ. Ελλάδας από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων εξωτερικού στις/2018 και εργάστηκε τους μήνες Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο στην Ελλάδα, όπου και έκτοτε ζει και εργάζεται.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, βάσει των διατάξεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, καθώς σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2018 τακτικές αποδοχές ποσού 3.575,71 €, για τις οποίες δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως όφειλε.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού διότι το 2018 ήταν κάτοικος εξωτερικού όπου και κατέβαλε φόρο εισοδήματος, στην Ελλάδα εργάστηκε μόνο για τρεις μήνες και ο πληρωτέος φόρος είναι υπερβολικός δεδομένου και του παρακρατηθέντος φόρου από τον εργοδότη του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του ν.4172/2013:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν.4172/2013:

«1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως:

α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο,».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν.4172/2013:

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος:

1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχ. Δραστηριότητα)	Φορ. Συντελεστής
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 -	45%

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.4172/2013:

«Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου, σύμφωνα με τα προηγούμενα άρθρα του παρόντος Κεφαλαίου, εκτός εάν: διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε. Ο. Χ. και, α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα ή

β) αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημά τους είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.4987/2022:

«Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να υποβάλει φορολογική δήλωση, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, δεν την υποβάλει, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογούμενου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Διοικητής δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1178/2021, με θέμα “Έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα”:

«Άρθρο 1 - Προϋποθέσεις έκδοσης πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
Για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα στις περιπτώσεις που φορολογούμενοι, φυσικά πρόσωπα, παρά την υποχρέωσή τους να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με

τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του ν. 4172/2013 (εφεξής ΚΦΕ), δεν την υπέβαλαν, εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με την προϋπόθεση ότι από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση προκύπτει:

α) φορολογητέα ύλη για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης και
β) ποσό φόρου προς βεβαίωση για τον φορολογούμενο που υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ.

Με την ίδια πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ή του άρθρου 43Α του ΚΦΕ, το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 και ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης (άρθρο 44 του ν. 4111/2013) στα φυσικά πρόσωπα, κατά περίπτωση.

Άρθρο 2 - Στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος κατά την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται για εισόδημα που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που λαμβάνονται από:

α) τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα,

Άρθρο 6 - Υποβολή Δήλωσης

1. Μετά την έκδοση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για το οικείο φορολογικό έτος δήλωση φορολογίας εισοδήματος, συνυποβάλλοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 18 και 36 του ΚΦΔ.

4. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει δήλωση, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου παύει να ισχύει αυτοδικαίως, εκδίδεται άμεσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την υποβληθείσα δήλωση και τα σχετικά δικαιολογητικά, και βεβαιώνονται οι προσδιοριζόμενες με αυτή οφειλές. Στην περίπτωση που με βάση τη δήλωση και τα δικαιολογητικά προκύψει μικρότερο ποσό οφειλής, το επιπλέον βεβαιωθέν ποσό διαγράφεται, το δε τυχόν επιπλέον καταβληθέν ποσό επιστρέφεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 42 του ΚΦΔ.

5. Στην περίπτωση της παρ. 1 επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΔ περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης. Για τον υπολογισμό των τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ δεν υπολογίζεται το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την υποβολή της δήλωσης μέχρι την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 7 - Ακύρωση/τροποποίηση αμφισβήτηση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

1. Σε περίπτωση πρόκλησης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63Β του ΚΦΔ.

2. Κατά της πράξης εκτιμώμενου 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, ο προσφεύγων ως φορολογικός κάτοικος Σουηδίας κατά το φορολογικό έτος 2018, εργάστηκε για τρεις μήνες στην Ελλάδα και έλαβε από τον εργοδότη με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ., τακτικές αποδοχές ποσού 3.575,62 € επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσού 349,73 €. Για το εισόδημα αυτό ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις ανωτέρω

εκτεθείσες διατάξεις. Εξ αιτίας της παράλειψης υποβολής της εν λόγω δήλωσης, εκδόθηκε από την φορολογική διοίκηση η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου βάσει των οδηγιών της Α.1178/2021 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή ο προσφεύγων, κατόπιν ενημέρωσής του από την φορολογική διοίκηση μέσω μηνύματος ηλεκτρονικής αλληλογραφίας για την υποχρέωσή του να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/31-10-2023 δήλωση Φ.Ε. με την οποία δήλωσε στον κωδικό 301 το εισόδημά του από μισθωτή εργασία ποσού 3.575,71 €. Συνεπεία της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοπ./28-11-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 418,94 €. Η εν λόγω πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδόθηκε μεταγενέστερα της υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013) και των διευκρινίσεων που δόθηκαν με την Α.1178/2021, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί ως νόμω αβάσιμοι.

Επειδή εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.4172/2013, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει δήλωση, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου πάυει να ισχύει αυτοδικαίως. Συνεπώς, μετά την υποβολή της με αριθμό καταχ./31-10-2023 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, φορολογικού έτους 2018, η προσβαλλόμενη πράξη έπαυσε να ισχύει και αντ' αυτής ισχύει η με αριθμό ειδοπ...../28-11-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η οποία δεν διαφοροποιείται ως προς τον προσδιορισμό του φόρου από την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4987/2022:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται με το πρώτο άρθρο της ΠΟΛ.1064/2017:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής

Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..»

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται κατά της με αριθμό ειδοπ./31-10-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η οποία μετά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από τον προσφεύγοντα έπαψε αυτοδικαίως να ισχύει και άρα अपαραδέκτως προσβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 03/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., ως **απαραδέκτης**.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.