



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18.09.2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 2594

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 26.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ. κατοίκου, οδός αριθ., κατά της από 04.04.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για το φορολογικό έτος 2018, η οποία εκδόθηκε με βάση την με αριθ. κοινή τροποποιητική δήλωση (αριθ. ειδ....., αριθ. χρημ. Καταλ.....), και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη του Διοικητή της ΑΑΔΕ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθ. πρωτ. /01.05.2024 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης/04.04.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για το φορολογικό έτος 2018, η οποία εκδόθηκε με βάση την με αριθ. τροποποιητική δήλωση προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 7.993,32 ευρώ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.908,12 ευρώ, ήτοι **νέο χρεωστικό ποσό φόρου 9.901,44 ευρώ**, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού των 76,32 ευρώ.

Ιστορικό υπόθεσης

Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία φακέλου, η Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης της ΑΑΔΕ με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, ανάρτησε στην εφαρμογή Discoverer Viewer του ΟΠΣ Elenxis κατάσταση με φορολογούμενους για υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 διασταυρώσεων αποδοχών αλλοδαπής. Με το αριθ. πρωτ. ΕΜΠ Δ.Φ.Σ. Β 1..... ΕΞ2024/22.01.2024 δόθηκαν οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για χειρισμό διασταυρώσεων που αφορούσαν διοικητικές αμοιβές, μισθούς και συντάξεις φορολογικού έτους 2018, που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, από χώρες του εξωτερικού, στο πλαίσιο δράσης της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης. Σύμφωνα με το αρχείο διασταυρώσεων που απέστειλε η Διεύθυνση Ελέγχων της ΑΑΔΕ στις αρμόδιες φορολογικές υπηρεσίες και αφορά αποδοχές φορολογικού έτους 2018 και στο οποίο συμπεριλαμβανόταν η προσφεύγουσα, η προσφεύγουσα φαίνεται να έχει εισπράξει αποδοχές που ανέρχονται στο **ποσό των 19.882,00 ευρώ**, οι οποίες όπως διαπιστώθηκε από φορολογικό έλεγχο δεν είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις της (αρχική ή τροποποιητικές).

Στη συνέχεια η ΑΑΔΕ την 29.01.2024 κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα επιστολή με θέμα «αποδοχές αλλοδαπής» με την οποία την ενημέρωνε ότι κατόπιν διενέργειας διασταυρώσεων φορολογικών δεδομένων που παραλήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ν.4170/2013) προκύπτει ότι έχει δηλώσει ανακριβώς αποδοχές αλλοδαπής προέλευσης που αφορούν στο φορολογικό έτος 2018 και την καλούσε να υποβάλει την απαιτούμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2018 ώστε να εκπληρωθούν οι φορολογικές της υποχρεώσεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Κατόπιν των ανωτέρω, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικό αίτημα με συνημμένα δικαιολογητικά ώστε να γίνει νέα εκκαθάριση στη φορολογική δήλωση εισοδήματος έτους 2018 προκειμένου να συμπεριληφθούν τα εισοδήματα αλλοδαπής ισχυριζόμενη ότι το συνολικό φορολογητέο εισόδημά της ανέρχονταν σε **11.698,00 ευρώ**. Η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε νέα εκκαθάριση υπολογισμού του φόρου εισοδήματος με βάση με το ποσό των εισοδημάτων που εμφανίζει η κατάσταση των διασταυρώσεων και σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης όσον αφορά τα εισοδήματα αλλοδαπής, να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 με βάση το ποσό των

11.698,00 ευρώ ως εισόδημα αλλοδαπής καθώς και να της επιστραφεί όποιο ποσό τυχόν κατέβαλε αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενη ότι ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου τα έγγραφα που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Εξωτερικού, τα οποία εμπεριέχουν λανθασμένη απεικόνιση των εισοδημάτων της και ως εκ τούτου δεν είναι σε θέση να τα αντικρούσει μη γνωρίζοντας το περιεχόμενό τους. Η ίδια αναφέρει ότι απέστειλε βεβαιώσεις εργασίας και αποδείξεις πληρωμών μισθοδοσίας που αφορούν και τις εταιρείες, ως εκ τούτου η Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου αβάσιμα ισχυρίζεται ότι εμφάνισε εισοδήματα μόνο της μιας εταιρείας. Τέλος ισχυρίζεται ότι με την προσκόμιση στη Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου συμβάσεων εργασίας, βεβαιώσεων εργασίας και αποδείξεων πληρωμών, απέδειξε ότι το φορολογητέο στην Ελλάδα εισόδημά της αλλοδαπής προέλευσης κατά το έτος 2018 ανήλθε στο ποσό των 11.698,00 ευρώ, ενώ η ως άνω Δ.Ο.Υ. παρότι δεν αμφισβήτησε το περιεχόμενο των ανωτέρω στοιχείων δεν τα έλαβε υπόψη της κατά την εκκαθάριση της φορολογικής της δήλωσης.

Επειδή, στο άρθρο 18 του ΚΦΔ (άρθρο 22 του νέου ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«Υποβολή φορολογικής δήλωσης

1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. ...»

Επειδή, στο άρθρο 19 του ΚΦΔ (άρθρο 23 του νέου ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

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 μέσα στην προθεσμία 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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 3, 4 και 9 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Υποκείμενα του φόρου

1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα 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 εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Άρθρο 4

Φορολογική κατοικία

1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

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, στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ΚΦΔ, όπως ίσχυε, 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, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»:

«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:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

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.....

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 taxinet 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 ΚΦΔ.

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 ΚΦΔ. 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 ΚΦΔ.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης από την Υπηρεσία μας: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ:

«Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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.».

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα μητρώου του συστήματος taxis, η προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2018 τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.4172/2013 όφειλε να δηλώνει το παγκόσμιο εισόδημά της στην Ελλάδα. Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά, μέσω του συστήματος taxis κοινή με τον σύζυγό της αρχική και εν συνεχεία τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, στις οποίες ωστόσο δεν συμπεριέλαβε τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και συγκεκριμένα τα ποσά που εισέπραξε από μισθωτές υπηρεσίες που παρείχε στη Γαλλία.

Επειδή, ειδικότερα σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο ιστορικό της υπόθεσης, κατόπιν στοιχείων που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας, η προσφεύγουσα φαίνεται να έχει εισπράξει αποδοχές στην αλλοδαπή που ανέρχονται στο ποσό των **19.882,00 ευρώ**, οι οποίες όπως διαπιστώθηκε από φορολογικό έλεγχο δεν είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις (αρχική ή τροποποιητική) φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018.

Κατόπιν η ΑΑΔΕ την 29.01.2024 κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα επιστολή με θέμα «αποδοχές αλλοδαπής» με την οποία την ενημέρωνε ότι κατόπιν διενέργειας διασταυρώσεων φορολογικών δεδομένων που παραλήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ν.4170/2013) προκύπτει ότι έχει δηλώσει ανακριβώς αποδοχές αλλοδαπής προέλευσης που αφορούν στο φορολογικό έτος 2018 και την καλούσε να υποβάλει την απαιτούμενη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2018 ώστε να εκπληρωθούν οι φορολογικές της υποχρεώσεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε το με κωδ./29.02.2024 ηλεκτρονικό αίτημα με θέμα «Δηλώσεις εισοδήματος φυσικών προσώπων – αδυναμία ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης» με συνημμένα δικαιολογητικά έγγραφα (σημειώματα πληρωμών συν συμβάσεις εργασίας) ώστε να γίνει νέα εκκαθάριση στη φορολογική δήλωση εισοδήματος έτους 2018 προκειμένου να συμπεριληφθούν τα εισοδήματα αλλοδαπής ισχυριζόμενη ότι το συνολικό φορολογητέο εισόδημά της ανέρχονταν σε 11.698,00 ευρώ. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε το με κωδικό/28.03.2024 ηλεκτρονικό αίτημά της με το ίδιο ως άνω θέμα στο οποίο ανέφερε τα εξής: «Σε συνέχεια αιτήματος με κωδικό, επισυνάπτονται όλα τα έγγραφα που είχαν σταλεί στο αρχικό αίτημα καθώς και έγγραφο 2018_ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2018. Βάσει της απάντησής σας στο αρχικό αίτημα, αιτήθηκα στη ΔΟΥ Εξωτερικού να μου στείλουν βεβαίωση για το εισόδημα έτους 2018 με τη σφραγίδα της Χάγης και μου απάντησαν με το επισυναπτόμενο έγγραφο 2018_ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2018. Παρακαλώ όπως παραλάβετε τα επισυναπτόμενα έγγραφα με σκοπό να γίνει νέα

εκκαθάριση στη φορολογική δήλωση εισοδήματος έτους 2018 (οικ. έτους 2019) λόγω συμπλήρωσης εισοδήματος αλλοδαπής. ...». Σε απάντηση του ανωτέρω αιτήματος η αρμόδια φορολογική αρχή αναφέρει: «Στις καταστάσεις εμφανίζονται εισοδήματα από Εσείς εμφανίσατε μόνο εισοδήματα της μιας εταιρείας. Η Υπηρεσία θα προβεί σε εκκαθάριση βάσει καταστάσεων που εστάλησαν από την αντίστοιχη ΔΟΥ Εξωτερικού».

Κατόπιν των ανωτέρω η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 με βάση με το ποσό των εισοδημάτων που εμφανίζει η κατάσταση των διασταυρώσεων και σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, και εξέδωσε τη με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 04.04.2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (6^η τροποποιητική δήλωση), για το φορολογικό έτος 2018 της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ελήφθησαν υπόψη από την ελληνική φορολογική αρχή τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης ύψους 19.882,00 ευρώ, τα οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωσή της, σύμφωνα με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 9.901,44 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης όσον αφορά τα εισοδήματα αλλοδαπής, να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 με βάση το ποσό των 11.698,00 ευρώ ως εισόδημα αλλοδαπής καθώς και να της επιστραφεί όποιο ποσό τυχόν κατέβαλε αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενη ότι ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου τα έγγραφα που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Εξωτερικού, τα οποία εμπεριέχουν λανθασμένη απεικόνιση των εισοδημάτων της και ως εκ τούτου δεν είναι σε θέση να τα αντικρούσει μη γνωρίζοντας το περιεχόμενό τους. Η ίδια αναφέρει ότι απέστειλε βεβαιώσεις εργασίας και αποδείξεις πληρωμών μισθοδοσίας που αφορούν και τις εταιρείες «.....» και «.....», ως εκ τούτου η Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου αβάσιμα ισχυρίζεται ότι εμφάνισε εισοδήματα μόνο της μιας εταιρείας.

Επειδή, ωστόσο αφενός στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών η Φορολογική Διοίκηση της Γαλλίας ενημέρωσε την χώρα μας ότι η προσφεύγουσα έλαβε ποσά από μισθωτές υπηρεσίες στην αλλοδαπή συνολικού ύψους **19.882,00 ευρώ** (αναλυτικά ποσά από μισθωτές υπηρεσίες: **9.801,00 ευρώ** από και ποσά από μισθωτές υπηρεσίες: **10.081,00 ευρώ** από) αφετέρου η προσφεύγουσα από την πλευρά της προσκόμισε απλά αντίγραφα εγγράφων στην Γαλλική γλώσσα χωρίς επίσημη μετάφραση αυτών, τα οποία αφορούν σε συμβάσεις εργασίας με τις ως άνω δύο εταιρείες, αποδεικτικά πληρωμών για τους μήνες 6/2018 (καθαρού ποσού 3.361,15 ευρώ) ,9/2018 (καθαρού ποσού 3.361,15 ευρώ) και 11/2018 (καθαρού ποσού 3.361,15 ευρώ) από την «.....» και 3/2018 (καθαρού ποσού 2.917,11 ευρώ) από την, και σε εκκαθαριστικό Γαλλίας (δηλωθέν ποσό 12.998,00 καθαρό φορολογητέο ποσό 11.698,00 ευρώ), χωρίς ωστόσο από τα εν λόγω στοιχεία να προκύπτει ασφαλώς ότι οι εν λόγω αποδείξεις αφορούν στο συνολικό ετήσιο ποσό που τελικώς έλαβε και από τις δύο ως άνω εταιρείες για το υπό κρίση φορολογικό έτος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ποσό των εισοδημάτων της στην αλλοδαπή είναι το ποσό των 13.000,56 ευρώ (και φορολογητέο 11.698 ευρώ), ωστόσο από τα στοιχεία των εταιρειών (εργοδοτών της προσφεύγουσας) που έθεσε υπόψη στην φορολογική αρχή η προσφεύγουσα, δεν πιστοποιείται το συνολικό ετήσιο ποσό που έλαβε το υπό κρίση έτος από αυτούς ούτε άλλωστε και αιτιολογείται η απόκλιση που υφίσταται με τα επίσημα στοιχεία αποδοχών που οι αλλοδαποί εργοδότες απέστειλαν στις

φορολογικές αρχές της Γαλλίας και εν συνεχεία επισήμως στάλθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών στις φορολογικές αρχές της Ελλάδος.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου καταλογισμού και ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης, απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 26.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. κατοίκου, οδός, αριθ., και την επικύρωση της από 04.04.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για το φορολογικό έτος 2018, η οποία εκδόθηκε με βάση την με αριθ. οίκοθεν τροποποιητική δήλωση (αριθ. ειδ., αριθ. χρημ. καταλ.).

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

Φορολογικό Έτος 2018

Χρεωστικό ποσό

9.901,44 €

(ως η με αριθ. ειδοποίησης/04.04.2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π., φορολογικού έτους 2018, του Διοικητή της ΑΑΔΕ)

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

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.