



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 16/09/2024

Αριθμός απόφασης: 1952

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου 12826 ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου επί της οδού, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/03-04-2024 και αριθμός δήλωσηςπράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, βάσει της

παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου 12826 ενδικοφανούς προσφυγής της 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 την με αριθμό ειδοποίησης/03-04-2024 (αριθμός δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα με βάση την οίκοθεν τροποποιητική δήλωση, ποσό φόρου ύψους **23.274,47 €**, έναντι του αρχικού ποσού 803,16 €.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα υπέβαλε, μαζί με το σύζυγό της, την με αριθμό/16-05-2019 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία δήλωσε στον κωδικό 390 (Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλ. όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης) το ποσό των 10.777,80 € και από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης προέκυψε ποσό για καταβολή 803,16 €. Στη συνέχεια έλαβε ειδοποίηση από τη Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2018, καθώς δεν δήλωσε εισοδήματα από μισθούς Γερμανίας ύψους 36.193,51 €, συντάξεις ύψους 11.934,12 € από τον φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden - Wurttemberg και συντάξεις ύψους 780,96€ από το φορέα Pensionkasse der Miterbeiter der Hoechst – Gruppe VVaG.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και η Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, ως αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή δήλωσης, προέβη στην υποβολή της με αριθμό/03-04-2024 οίκοθεν δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με την προσθήκη στον 390 της δήλωσης των ανωτέρω ποσών και από την εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ και τη σχετική Ε 2162/2020 εγκύκλιο. Από την εκκαθάριση της οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε φόρος για καταβολή ύψους 23.274,47 € και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης/03-04-2024 και αριθμό δήλωσηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικείου έτους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι :

- Η φορολογική αρχή προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα λανθασμένα, διότι πρόσθεσε στον κωδικό 390 της δήλωσης δύο φορές το ποσό της σύνταξης που έλαβε από τον ασφαλιστικό φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden – Wurttemberg. Περαιτέρω ισχυρίζεται ότι το καθαρό ποσό σύνταξης, που έλαβε

στο 2018 από τον ανωτέρω συνταξιοδοτικό φορέα, ανέρχεται στα 10.579,62 € και όχι στο ποσό των 11.934,12 €, που λανθασμένα προσδιόρισε η φορολογική αρχή. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει μεταφρασμένη και νομίμως επικυρωμένη από δικηγόρο, την από 09/04/2024 Συνταξιοδοτική Απόφαση του φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden – Wurttemberg, στην οποία αναλύονται τα καθαρά ποσά που ο φορέας κατέβαλε στην προσφεύγουσα εντός του 2018.

- Παραβίαση της αρχής του κράτους δικαίου και της χρηστής διοίκησης, καθώς και της θεμελιώδους αρχής της εμπιστοσύνης του διοικούμενου – Παραβίαση της αρχής της ισότητας.

Επειδή, το άρθρο 16 του Ν.4987/2022 ορίζει, ότι : «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 φορολογούμενου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογούμενου. 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 στο άρθρο 32 του Ν.4987/2022 ορίζεται :

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

«Με τις διατάξεις των **παρ. 2 και 3 του άρθρου 32** του ν. **4174/2013** (Α’ 170) (ΚΦΔ) 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.

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...

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 ΕΞ2015/24.4.2015 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».**

Επειδή στο με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Δ 163389 ΕΞ 2020 ΕΜΠ/12.11.2020 έγγραφο των Δ/νσεων Ελέγχου και Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας αναφέρονται τα εξής:

«...2.2 Για τις υποθέσεις που αφορούν σε δεδομένα, μισθών και συντάξεων που έχουν ληφθεί από την Αυστρία και μισθών προέλευσης Γερμανίας για φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας, φορολογικού έτους 2014, καθώς και για τις υποθέσεις της περίπτωσης 2.1 όπου οι φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται στην πρόσκληση που έλαβαν βάσει ηλεκτρονικού μηνύματος, προκειμένου να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παράγραφο 2 ΚΦΔ (σχετ. Ε 2162/2020) τηρώντας της φθίνουσα σειρά ταξινόμησης των αναρτημένων αρχείων. Πριν από την έκδοση της πράξης φροντίζουν να συμπληρώσουν στο κατάλληλο πεδίο το λόγο για τον οποίο εκδίδεται η πράξη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 ΚΦΔ. Ενδεικτικά ως αιτιολογία θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί η φράση «η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την φορολογική διοίκηση της Γερμανίας ...»

Επειδή στο άρθρο 14 του Ν.4172/2013 ορίζεται : «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,....»

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, κατά την οίκοθεν υποβολή της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης, καταχώρησε στον κωδικό 390 του εντύπου Ε1 της δήλωσης το ποσό των 59.686,40 € και συγκεκριμένα :

Πηγή εισοδήματος	Ποσό
Μισθωτές υπηρεσίες από	36.193,52 €
Συντάξεις από τον φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden - Wurttemberg	11.934,12 €
Συντάξεις από το φορέα Pensionkasse der Miterbeiter der Hoechst – Gruppe VVaG.	780,96€
Δηλωθείσες συντάξεις από την προσφεύγουσα	10.777,80 €
Σύνολο	59.686,40 €

Επειδή σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών αλλοδαπής προέλευσης φορολογικού έτους 2018, που είναι αναρτημένες στο taxis, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε τα ποσά 36.193,52 € από, 11.934,12 € από το φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden – Wurttemberg και 780,96 € από το φορέα Pensionkasse der Miterbeiter der Hoechst – Gruppe VVaG. Επομένως ορθώς η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή υπολόγισε εις διπλούν το εισόδημα από συντάξεις που έλαβε από το συνταξιοδοτικό φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden – Wurttemberg και το ποσό των 10.777,80 € θα πρέπει να αφαιρεθεί από τον κωδικό 390 του εντύπου Ε1 της οικείας δήλωσης.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τη νομίμως μεταφρασμένη από 09/04/2024 Συνταξιοδοτική Απόφαση του γερμανικού ασφαλιστικό φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden – Wurttemberg βεβαιώνεται ότι το καθαρό ποσό σύνταξης που η προσφεύγουσα έλαβε στο φορολογικό έτος 2018 είναι το εξής :

Από 01/01/2018 :

Ποσό σύνταξης μικτό	978,74 €
Ποσό εισφοράς στην ασφάλιση ασθένειας	- 71,45 €
Πρόσθετη εισφορά συνταξιούχου στην ασφάλιση ασθένειας	- 14,68 €
Εισφορά στην ασφάλιση περίθαλψης	- 24,96 €
Καταβλητέο ποσό (καθαρό)	867,65 €

Από 01/07/2018 :

Ποσό σύνταξης μικτό	1.010,28 €
Ποσό εισφοράς στην ασφάλιση ασθένειας	- 73,75 €
Πρόσθετη εισφορά συνταξιούχου στην ασφάλιση ασθένειας	- 15,15 €
Εισφορά στην ασφάλιση περίθαλψης	- 25,76 €
Καταβλητέο ποσό (καθαρό)	895,62 €

Επομένως προκύπτει με σαφήνεια ότι το καθαρό ετήσιο ποσό σύνταξης Γερμανίας που έλαβε η προσφεύγουσα στο φορολογικό έτος 2018 ανέρχεται σε **10.579,62 €** και αναλύεται ως ακολούθως : 5.205,90 € (6 μήνες X 867,65 €) και 5.373,72 € (6 μήνες X 895,62 €).

Ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **δεκτός** και το ποσό που θα πρέπει να καταχωρηθεί στον κωδικό 390 της κρινόμενης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 είναι 47.554,10 € (Μισθοί 36.193,52 € + Συντάξεις φορέα Deutsche Rentenversicherung Baden – Wurttemberg 10.579,62 € + Συντάξεις φορέα Pensionkasse der Miterbeiter der Hoechst – Gruppe VVaG 780,96 €).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 01/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου 12826 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησης/03-04-2024 (αριθμός δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καλείται δε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς να προβεί σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.