



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02/09/2024

Αριθμός απόφασης: **1812**

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

ΤΜΗΜΑ Α8' – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας 54639 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο 2313332241
e mail ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 04/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ με ΑΦΜ κατά α) της με αρ. ειδ. /05-03-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την υπ' αριθμ. /28-02-2024 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και

β) της με αριθμό/05-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.
6. Την από 11/04/2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 04/04/2024 και με αριθμό 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα

Ο προσφεύγων στις 10-07-2019 μέσω διαδικτύου, υπέβαλε εμπρόθεσμα την υπ' αριθμ αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/10-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς με χρεωστικό ποσό φόρου 1.580,74€.

Σύμφωνα με διαθέσιμα στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, αρχεία διασταυρώσεων με δεδομένα που παρελήφθησαν στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών φορολογικών στοιχείων μεταξύ κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ειδικότερα δεδομένα, τα οποία αφορούν μισθούς φορολογικού έτους 2018 που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας από τη Ρουμανία, ο προσφεύγων κατά το έτος 2018 έλαβε αμοιβές από μισθούς αλλοδαπής συνολικού ποσού 71.772,59€ στο οποίο είχε παρακρατηθεί φόρος 7.257,87€ ως εξής:

Α.Φ.Μ. μισθωτού	Κωδικός εντύπου Ε1	Μήνυμα
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,980.05€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.43€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.43€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 605.07€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.43€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.43€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)

.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,995.73€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.86€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,978.97€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.00€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,980.05€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 605.07€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,980.48€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,979.40€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 604.86€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,979.83€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,979.40€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 605.50€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 605.07€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 605.72€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,979.83€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,979.40€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,979.40€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5,980.05€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά, κατόπιν σχετικής ενημέρωσης με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από την Α.Α.Δ.Ε. για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έως την 01/03/2024, βάσει του με αριθμό πρωτ. Δ.Φ.Σ. Β ΕΞ 2024 ΕΜΠ/22.01.2024 εγγράφου του τμήματος Β΄ της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών της Α.Α.Δ.Ε., εκπρόθεσμα την υπ' αρ./28-02-2024 1η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 με επιφύλαξη. Στην εν λόγω δήλωση συμπεριέλαβε α) ποσό 71.772,59€ στον κωδικό 389 «Καθαρό

ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» και β) ποσό 7.257,47€ στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14 και 17». Προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης ο προσφεύγων κλήθηκε να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ τα σχετικά δικαιολογητικά εντός 30 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Επί της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης/05-03-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την υπ' αριθμ./28-02-2024 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και προέκυψε χρεωστικό ποσό 34.528,10€, έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού 1.580,74€.

Με την με αριθμό/05-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου ισχυριζόμενος ότι εμπίπτει ευθέως στο πεδίο των ρυθμίσεων του Ν.2279/1995 (Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ρουμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και συνακόλουθα μη νόμιμα η φορολογική αρχή προέβη στη φορολόγηση του επίμαχου εισοδήματος, το οποίο έχει φορολογηθεί από τη ρουμάνικη φορολογική αρχή, όπου κατείχε διευθυντική θέση στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» και συνεπώς ορθώς δε δηλώθηκε ως εισόδημα κτηθέν στην Ελλάδα.

Επειδή, στο άρθρο 3 του ν. 4172/2013 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 9 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι : «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 16 του ν.4987/2022 ορίζεται 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 φορολογουμένου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου. 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 στον ν. 2279/95 «Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ρουμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου μετά συνημμένου Πρωτοκόλλου» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 16 ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 17, 19 και 20, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εν λόγω εργασία ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτή μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος αν

α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν συνολικά τις 183 ημέρες κατά το οικονομικό έτος στο άλλο αυτό Κράτος,

β) η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος.

3. Ανεξάρτητα από τις προηγούμενες διατάξεις του παρόντος άρθρου, αμοιβή που αποκτάται για εξαρτημένη εργασία που ασκείται πάνω σε πλοίο ή αεροσκάφος σε διεθνείς μεταφορές μπορεί

να φορολογείται στο Συμβαλλόμενο Κράτος, στο οποίο τα κέρδη από την εκμετάλλευση τέτοιου πλοίου ή αεροσκάφους φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8.

Άρθρο 17 ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΩΝ

Αμοιβές διευθυντών και άλλες παρόμοιες πληρωμές που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους με την ιδιότητά του σαν μέλος του διοικητικού συμβουλίου μιας εταιρίας, η οποία είναι κάτοικος του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος. ...

Άρθρο 25 ΑΠΟΦΥΓΗ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Όταν ένας κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογηθεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος το πρώτο μνημονευόμενο Κράτος παραχωρεί

α) ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, ποσό ίσο με το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

β) ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο με το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

Μία τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίστηκε προτού δοθεί η έκπτωση, το οποίο αντιστοιχεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο που μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του ν.4987/2022 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. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας 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 του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013, ως ίσχυαν κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος, οριζόταν ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.....3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.....7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

Επειδή, στην παράγραφο 1 της Α.1211/2019 με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013», ορίζεται ότι: « 1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται μέχρι την 29η Ιουλίου 2019.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 της Α 1302/2019 με θέμα «Εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» ορίζεται ότι: «1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την 30η Ιουλίου 2019.».

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι «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 ...β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ... 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 περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1 ...».

Επειδή, στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του Ν 4916/2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022) « 2. Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, 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 τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.2279/1995, το επίμαχο ποσό εισοδήματος προέλευσης Ρουμανίας φορολογείται και στα δύο Κράτη, ανεξαρτήτως της ιδιότητας του προσφεύγοντος, ενώ στην Ελλάδα εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στη Ρουμανία. Εν προκειμένω, η Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, βάσει των στοιχείων που έλαβε στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την φορολογική διοίκηση της Ρουμανίας, προέβη στην εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018 που υπέβαλε ο προσφεύγων με το ποσό των μισθών προέλευσης Ρουμανίας ύψους 71.772,59€, αφαιρώντας το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στη Ρουμανία ύψους 7.257,47€ από το φόρο που προέκυψε στην Ελλάδα. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν είχε υποχρέωση να δηλώσει το επίδομα αλλοδαπής προέλευσης (Ρουμανία) κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 για να δηλώσει το εισόδημά του από μισθούς προέλευσης Ρουμανίας ποσού 71.772,59€ έως την 30-07-2019. Ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε στον προσφεύγοντα πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς η διαφορά φόρου μεταξύ αρχικής και τροποποιητικής δήλωσης υπερβαίνει τα 100,00€. Σε κάθε περίπτωση για την υπ' αριθμ/05-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός από τον προσφεύγοντα

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

Φορ. έτος 2018

-Η με αρ. ειδοποίησης/05-03-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς με βάση την υπ' αρ./28-02-2024 1η τροποποιητική δήλωση.

Χρεωστικό ποσό 34.528,10€

-Η με αρ./05-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

Είδος προστίμου	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4987/2022 παρ.1β και 2β	100,00€	100,00€

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

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.