



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/09/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2614

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 350
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα (ID.....) ενδικοφανή προσφυγή του του **ΑΦΜ**, κατοίκου οδός Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. /11-04-2024 «έκθεσης ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής» του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ.
6. Την ως άνω έκθεση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου, υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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 αριθμό ειδ/σης/09-04-2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (εισοδήματα 01/01/2018-31/12/2018) με βάση την 1^η οίκοθεν τροποποιητική δήλωση (αρ. δηλ. αριθ. χρημ. καταλ.), παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κυρίου φόρου 11.723,63 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 3.574,20 ευρώ, ήτοι σύνολο 15.297,83 ευρώ, αντί του αρχικού μηδενικού ποσού με βάση την αρχική δήλωση.

-Με τη με αριθμό/11-04-2024 (αρ. χρημ. καταλ./1/24-04-2024) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

-Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΩ με βάση στοιχεία που απεστάλησαν, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, από χώρες της Ε.Ε. και συγκεκριμένα από τη σλοβακική φορολογική αρχή, διαπίστωσε ότι το έτος 2018 ο προσφεύγων έλαβε μισθούς που ανέρχονται στο ποσό των 67.846,62 ευρώ από τη Σλοβακία και κατέβαλε φόρο που ανέρχεται στο ποσό των 12.612,17 ευρώ και κατά συνέπεια, στις 09/04/2024 εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού, στην οποία συμπεριέλαβε ποσό ύψους 67.846,62 ευρώ ως «εισόδημα από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» (κωδ.389) και ποσό ύψους 12.612,17 ευρώ ως «φόρο που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή» (κωδ.651)

-Ο προσφεύγων, υπέβαλε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, τη με αριθμό καταχ./17-05-2019 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία ως υπόχρεος, δήλωσε εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (κωδ.617) ποσού 1.680,00 ευρώ και εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο (κωδ.619) ποσού 1.300,00 ευρώ, χωρίς να δηλώσει τα εισοδήματά του από τη Σλοβακία.

Ο προσφεύγων αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διότι, όπως ισχυρίζεται, το ποσό από μισθούς αλλοδαπής (Σλοβακία) ύψους 67.846,62 ευρώ αφορά, κατά το μεγαλύτερο μέρος, σε μη χρηματικές αποδοχές οι οποίες δεν εμπίπτουν στη φορολόγηση του κράτους στο οποίο προσωρινά παραχωρήθηκαν, βάσει του 595/2003 Σλοβάκιου άρθρου. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι οι μη χρηματικές αποδοχές σε είδος αφορούν έξοδα διαμονής, ρεύμα διαμερίσματος, ύδρευση-υγραέριο, κοινόχρηστα, αυτοκίνητο εργασίας, καύσιμα, Internet, κινητό τηλέφωνο και πρόγραμμα τηλεφωνίας και ότι οι καθαρές μηνιαίες αποδοχές του για το υπό κρίση φορολογικό έτος ανέρχονται σε 2.700,00 ευρώ και οι μικτές ετήσιες αποδοχές ανέρχονται σε 32.400,00 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, αναφέρει ως προσβαλλόμενη πράξη τη με αριθμό/11-04-2024, που όμως αντιστοιχεί στον αριθμό της οικείας έκθεσης διαπιστώσεων. Πλην όμως, από το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει αφενός το αντικείμενο κατά του οποίου στρέφεται και αφετέρου η φορολογική αρχή κατά της οποίας στρέφεται (Δ.Ο.Υ. ΚΩ), χωρίς να γίνεται ρητή μνεία του αριθμού της πράξης της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το συμβούλιο της Επικρατείας, δεν είναι αόριστο δικόγραφο προσφυγής στο οποίο δε γίνεται μεν ρητή μνεία της προσβαλλομένης αποφάσεως και της φορολογικής αρχής κατά της οποίας στρέφεται, αλλά τα ως άνω στοιχεία προκύπτουν από το όλο περιεχόμενο του δικογράφου (ΣτΕ 3197, 98, 99/1989).

Συνεπώς, εν προκειμένω, οι μόνες παραδεκτώς προσβαλλόμενες πράξεις, κατ' εκτίμηση του περιεχομένου της ενδικοφανούς προσφυγής, αποτελούν οι κάτωθι:

- η με αριθμό ειδ/σης/09-04-2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (εισοδήματα 01/01/2018–31/12/2018) με βάση την οίκοθεν τροποποιητική δήλωση (αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ.), παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ,
- η με αριθμό/11-04-2024 (αρ. χρημ. καταλ./1/24-04-2024) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), 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, το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζει ότι:

«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 το άρθρο 13 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), (ως ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2018):

«1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

2. Η αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους, υπολογίζεται ως ποσοστό της Λιανικής Τιμής Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) του οχήματος ως εξής:

- α) για ΑΤΠΦ από 0 έως 12.000 ευρώ ως ποσοστό τέσσερα τοις εκατό (4%) της ΑΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- β) για ΑΤΠΦ από 12.001 έως 17.000 ευρώ ως ποσοστό επτά τοις εκατό (7%) της ΑΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- γ) για ΑΤΠΦ από 17.001 έως 20.000 ευρώ ως ποσοστό δεκατέσσερα τοις εκατό (14%) της ΑΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- δ) για ΑΤΠΦ από 20.001 έως 25.000 ευρώ ως ποσοστό δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) της ΑΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,
- ε) για ΑΤΠΦ πλέον των 25.001 ευρώ ως ποσοστό είκοσι δύο τοις εκατό (22%) της ΑΤΠΦ ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα, ανεξάρτητα αν το όχημα ανήκει στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένο με οποιονδήποτε τρόπο στα ανωτέρω πρόσωπα.

Το ανωτέρω ποσοστό καθενός οχήματος δεν επιμερίζεται σε περισσότερα του ενός πρόσωπα. Η αξία της παραχώρησης του οχήματος μειώνεται βάσει παλαιότητας ως εξής:

- i) 0-2 έτη καμία μείωση
- ii) 3-5 έτη μείωση δέκα τοις εκατό (10%)
- iii) 6-9 έτη μείωση είκοσι πέντε τοις εκατό (25%)
- iv) Από 10 έτη και μετά μείωση πενήντα τοις εκατό (50%).

Από τις διατάξεις του παρόντος εξαιρούνται τα οχήματα που παραχωρούνται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς και έχουν Λιανική Τιμή Πώλησης προ Φόρων έως 12.000 ευρώ.

5. Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1219/2014, με θέμα «Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013»:

«Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι 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.

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζονται περιπτώσεις, για τις οποίες θεωρείται ότι υφίσταται εργασιακή σχέση, και κατά συνέπεια το εισόδημα που αποκτάται από τα πρόσωπα των περιπτώσεων αυτών θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 13 ν. 4172/2013 προσδιορίζονται οι παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο ή κατά περίπτωση όπου ρητά προβλέπεται στο νόμο ένας εταίρος ή μέτοχος και οι οποίες συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Ειδικότερα, επί του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 και με δεδομένο ότι, όταν μία παροχή δίνεται αποδεδειγμένα για την εκτέλεση εργασίας, δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παρ. 2, 3, 4 και 5 του ίδιου άρθρου, οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει

το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος. Ως αγοραία αξία νοείται το κόστος της παροχής που βαρύνει τον εργοδότη, αποδεικνύεται από τα κατά νόμο προβλεπόμενα δικαιολογητικά και καταχωρείται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης συναλλαγών του.

Από την ανωτέρω διάταξη προκύπτει ότι με εξαίρεση τις παροχές που περιγράφονται στις παραγράφους 2, 3, 4 και 5 του άρθρου 13 ν. 4172/2013, (δηλαδή την παραχώρηση αυτοκινήτου, τα δάνεια, τα δικαιώματα προαίρεσης απόκτησης μετοχών και την παραχώρηση κατοικίας), για τις οποίες δεν υφίσταται περιορισμός όσον αφορά την αξία αυτών, οι λοιπές παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία, εφόσον η συνολική αξία των παροχών αυτών υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

Η διάταξη αυτή καταλαμβάνει τα πρόσωπα που συνδέονται με εργασιακή σχέση με τον εργοδότη τους κατά τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α' - στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και τα εξαρτώμενα ή/και συγγενικά τους πρόσωπα κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 11 και της περίπτωσης στ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013 αντίστοιχα. Επισημαίνεται, ότι οι παροχές σε είδος που χορηγούνται προς τρίτα πρόσωπα, που δεν συνδέονται με κανενός είδους εργασιακή σχέση με την επιχείρηση που χορηγεί τις παροχές αυτές, δεν καταλαμβάνονται από τις διατάξεις του άρθρου 13.

Στην έννοια των παροχών σε είδος που φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία εντάσσεται κάθε παροχή σε είδος που χορηγείται στο μισθωτό, με εξαίρεση τις παροχές που αποβλέπουν αποκλειστικά στην κάλυψη δαπανών ή αποκατάσταση ζημιών του φυσικού προσώπου στα πλαίσια της εργασιακής του σχέσης και κατά την εκτέλεση της εργασίας του, όπως ορίζεται στο άρθρο 12 παρ. 2 ν. 4172/2013, οι οποίες ως εκ του είδους τους, βαρύνουν τον εργοδότη, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η παροχή αυτή δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.

Ως τέτοιες παροχές, τις οποίες δεν καταλαμβάνει η παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 και οι οποίες δεν θεωρούνται παροχές σε είδος και κατά συνέπεια εισόδημα από μισθωτή εργασία, αναφέρονται: οι παροχές σε είδος, οι οποίες χορηγούνται προσωπικά προς τους δικαιούχους, μόνο αυτούσια και όχι σε χρήμα και οι οποίες εξυπηρετούν λειτουργικές και παραγωγικές ανάγκες της επιχείρησης, συμβάλλουν στην αύξηση της παραγωγικότητάς της και στην ποιότητα των συνθηκών εργασίας ή αποτελούν μέτρα για την υγιεινή και ασφάλεια των εργαζομένων. Ενδεικτικά, τέτοιες παροχές σε είδος, οι οποίες δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτή εργασία, είναι η χορήγηση ειδικών στολών εργασίας, η χορήγηση γάλακτος, η παροχή τροφής στο χώρο εργασίας, η χορήγηση θέσης στάθμευσης στο χώρο εργασίας κλπ.

Αντιθέτως, στις παροχές σε είδος στους εργαζόμενους και στα συγγενικά τους πρόσωπα που υπερβαίνουν τα 300 ευρώ ανά φορολογικό έτος και συνεπώς προσαυξάνουν το φορολογητέο εισόδημα των εργαζόμενων περιλαμβάνονται ενδεικτικά:

α) η αξία των αγαθών, που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές», καθώς και η αξία της αγοράς αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, που αντιπροσωπεύουν τα χορηγούμενα «κουπόνια»,
β) η αξία των διατακτικών που χορηγούνται δωρεάν για την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών από συμβεβλημένα καταστήματα. Εξαιρετικά για τις διατακτικές σίτισης ως παροχή σε είδος λαμβάνεται το ποσό που υπερβαίνει τα 6 ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ.1 του άρθρου 14 του ν.4172/2013 εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις η αξία των διατακτικών σίτισης έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,

γ) η παροχή της χρήσης εταιρικών πιστωτικών καρτών στα ανωτέρω πρόσωπα για δαπάνες που δεν πραγματοποιούνται για το συμφέρον της επιχείρησης αλλά για την κάλυψη προσωπικών,

οικογενειακών ή άλλων δαπανών που δεν σχετίζονται με το συμφέρον της επιχείρησης του εργοδότη ή δεν χρησιμοποιούνται κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές αυτής και το σχετικό κόστος αναλαμβάνει ο εργοδότης,

δ) το όφελος που προκύπτει για τους εργαζόμενους, διευθυντές, διαχειριστές, μέλη διοίκησης και συνταξιούχους των εταιρειών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας, τηλεφωνίας, ύδρευσης, παροχής αερίου, συνδρομητικών υπηρεσιών (π.χ. τηλεόραση) από την παροχή σε αυτούς ορισμένης ποσότητας ηλεκτρικής ενέργειας, τηλεφωνικών συνδιαλέξεων, νερού, φυσικού αερίου και συνδρομητικών καναλιών αντίστοιχα με μειωμένο τιμολόγιο ή άνευ ανταλλάγματος,

ε) οι διάφορες πληρωμές που γίνονται απευθείας από τους εργοδότες σε τρίτους, όπως αυτές που γίνονται προς φροντιστήρια, σχολεία, βρεφονηπιακούς σταθμούς, κατασκηνώσεις κ.λπ. και αφορούν την κάλυψη εξόδων διδάκτρων, βρεφονηπιακών σταθμών, κ.λπ. των ανωτέρω προσώπων, οι απευθείας πληρωμές που αφορούν την κάλυψη εξόδων συμμετοχής των προσώπων αυτών σε ημερίδες, προγράμματα ή σεμινάρια εκπαίδευσης, επιμόρφωσης ή επαγγελματικής κατάρτισης ή την κάλυψη συνδρομών σε περιοδικά και επιμελητήρια, που δεν αφορούν το αντικείμενο της εργασίας τους ή το επίπεδο της θέσης που κατέχουν, οι απευθείας πληρωμές που αφορούν την κάλυψη συνδρομών των προσώπων αυτών (σε γυμναστήρια, λέσχες κ.λπ.), καθώς και αυτές που αφορούν την κάλυψη ιατρικών εξόδων τους (π.χ. check-up).

Περαιτέρω, στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνεται και το όφελος που προκύπτει για τους εργαζόμενους, διευθυντές, διαχειριστές και μέλη διοίκησης ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων εξαιτίας της δωρεάν φοίτησης ή της φοίτησης με μειωμένα δίδακτρα σε αυτά των τέκνων τους, με εξαίρεση τις υποτροφίες που χορηγούνται από τα εν λόγω εκπαιδευτήρια.

στ) η παροχή της χρήσης εταιρικών συνδέσεων κινητής τηλεφωνίας που γίνεται στους εργαζόμενους, διευθυντές, διαχειριστές και μέλη διοίκησης κατά το μέρος που υπερβαίνει το κόστος των προγραμμάτων χρήσης και υπό την προϋπόθεση ότι το υπερβάλλον ποσό του προγράμματος χρήσης χρησιμοποιείται για προσωπικούς τους σκοπούς και όχι για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, λαμβάνοντας υπόψη ότι πολλές επιχειρήσεις καλύπτουν τη συγκεκριμένη παροχή στα προαναφερόμενα πρόσωπα με σκοπό την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών τους, την αύξηση της παραγωγικότητάς τους και την παροχή υψηλού επιπέδου υπηρεσιών (επικοινωνία με πελάτες, συνεργάτες, κ.λπ.) ακόμα και πέραν του ημερήσιου εργάσιμου χρόνου. Ο διαχωρισμός της παροχής που εξυπηρετεί την επιχειρηματική δραστηριότητα του εργοδότη από την παροχή που εξυπηρετεί προσωπικούς σκοπούς των ανωτέρω προσώπων είναι εφικτός διότι κατά την έκδοση του λογαριασμού από την εταιρεία κινητής τηλεφωνίας παρέχεται ανάλυση ανά αριθμό.

Σε κάθε περίπτωση, ο διαχωρισμός μπορεί να βασιστεί και σε βεβαίωση του εργοδότη, με την οποία βεβαιώνεται σε ετήσια βάση το ποσό που αφορά σε επαγγελματική χρήση ή άλλη χρήση της εταιρικής σύνδεσης κινητής τηλεφωνίας. Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατός ο διαχωρισμός ή ο εργοδότης δεν προβεί στον διαχωρισμό αυτό για οποιοδήποτε λόγο και δεν χορηγήσει σχετική βεβαίωση, τότε το υπερβάλλον ποσό του κόστους του προγράμματος χρήσης θεωρείται ως παροχή σε είδος. Στην παροχή αυτή που προσαυξάνει το φορολογητέο εισόδημα των ανωτέρω προσώπων εντάσσονται και οι φόροι και τα τέλη που αντιστοιχούν σε αυτήν (Φ.Π.Α., λοιπά τέλη).

...

Τέλος, η αξία των παραχωρούμενων προς τα ανωτέρω πρόσωπα εργαλείων εργασίας π.χ. tablets, φορητοί υπολογιστές ακόμα και πέραν του ημερήσιου εργάσιμου χρόνου δεν προσαυξάνει το φορολογητέο εισόδημα του δικαιούχου δεδομένου ότι η παραχώρηση αυτή εξυπηρετεί λειτουργικές ανάγκες της επιχείρησης, την αύξηση της παραγωγικότητάς της και την παροχή υψηλού επιπέδου υπηρεσιών. Το ανωτέρω ισχύει για ένα εργαλείο εργασίας ανά είδος

(π.χ. έναν φορητό υπολογιστή, ένα tablet κ.λπ.). Επισημαίνεται ότι ομοίως δεν θεωρούνται παροχές σε είδος οι δαπάνες πρόσβασης στο διαδίκτυο ως προς τα ανωτέρω εργαλεία εργασίας (π.χ. Mobile internet).

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος αποτελεί και η αγοραία αξία παραχώρησης εταιρικού οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους, η οποία αποτιμάται σε ποσοστό 30% του κόστους των αποσβέσεων, των τελών κυκλοφορίας, του κόστους των επισκευών και συντηρήσεων καθώς και του χρηματοδοτικού κόστους αγοράς ή μίσθωσης, όπως αυτά προκύπτουν από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης. Τα ποσά αυτά φορολογούνται σαν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Όταν το ανωτέρω κόστος είναι μηδέν, η παροχή αυτή αποτιμάται σε ποσοστό 30% της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία τρία έτη.

Επισημαίνεται ότι οι λοιπές δαπάνες που αφορούν τα υπόψη οχήματα (καύσιμα, διόδια κλπ) δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας του παραχωρούμενου εταιρικού οχήματος. Τέλος, σημειώνεται ότι σε περίπτωση χρήσης εταιρικού οχήματος για χρονικό διάστημα μικρότερο του έτους (νέα πρόσληψη, αποχώρηση εργαζόμενου λόγω συνταξιοδότησης ή άλλου λόγου,, απόλυσης κλπ), η αξία της παροχής υπολογίζεται αναλογικά με το πραγματικό χρονικό διάστημα (μήνες) χρησιμοποίησής της.

Η χρήση εταιρικού οχήματος από εργαζόμενο για διάστημα άνω των 15 ημερολογιακών ημερών θα λαμβάνεται ως μήνας.

Οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 δεν καταλαμβάνουν:

α) τα αυτοκίνητα, τα οποία παρέχουν οι επιχειρήσεις σε συγκεκριμένους πωλητές, τεχνικούς και λοιπούς εργαζομένους, των οποίων η εργασία απαιτεί συχνή μετακίνηση εκτός των εγκαταστάσεων του εργοδότη (tool cars) και χρησιμοποιούνται για την επιχειρηματική δραστηριότητα του εργοδότη, ανεξάρτητα αν τα αυτοκίνητα αυτά μπορεί να χρησιμοποιούνται από τον δικαιούχο και εκτός του ωραρίου εργασίας τους. Αντιθέτως, καταλαμβάνεται και αποτελεί παροχή σε είδος η κατά τα ανωτέρω προσδιοριζόμενη αγοραία αξία των αυτοκινήτων που παρέχονται στους εργαζόμενους λόγω της θέσης τους (π.χ. σε διευθυντές και επιθεωρητές πωλήσεων, τεχνικούς διευθυντές και λοιπά στελέχη).

β) για αυτοκίνητα δοκιμών (test-drive), που διαθέτουν οι επιχειρήσεις εμπορίας αυτοκινήτων,

γ) για αυτοκίνητα μεταφοράς προσωπικού (π.χ. mini-bus),

δ) για αυτοκίνητα που χρησιμοποιούν επιχειρήσεις (π.χ. ξενοδοχειακές επιχειρήσεις) για μεταφορά καλεσμένων ή πελατών τους,

ε) για αυτοκίνητα τα οποία διαθέτουν οι επιχειρήσεις επισκευής και συντήρησης (service) αυτοκινήτων προσωρινά σε αντικατάσταση των επισκευαζόμενων,

στ) για αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που χρησιμοποιούνται από τις αεροπορικές εταιρείες και τις επιχειρήσεις διαχείρισης αεροδρομίων για την εξυπηρέτηση των αεροσκαφών και των επιβατών τους (αυτοκίνητα πίστας) καθώς και για την μεταφορά VIPS ή προσωπικού.

....

5. Με την παράγραφο 5 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος είναι και η αγοραία αξία από την παραχώρηση κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους. Η παροχή αυτή αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλεται απευθείας από τον εργοδότη προς τον εκμισθωτή της παραχωρούμενης κατοικίας, ενώ στην περίπτωση που η προς παραχώρηση κατοικία ανήκει στον εργοδότη, η παροχή σε είδος αποτιμάται σε ποσοστό 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Η ανωτέρω διάταξη δεν καταλαμβάνει τις κάτωθι περιπτώσεις:

α) Την παροχή καταλύματος από το Δημόσιο και φορείς του Δημοσίου σε υπηρετούντες σε αυτό (π.χ. σε ένστολους), δεδομένου ότι η μετακίνησή τους αποτελεί εκ του νόμου υποχρέωση.

β) Την παροχή καταλύματος (οικίας) σε εργαζόμενους, εταίρους ή μετόχους από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα λόγω πρόσκαιρης μετακίνησής αυτών σε υποκαταστήματα ή εργοτάξια ή λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις του εργοδότη στα πλαίσια της εργασίας τους (ενδεικτικά αναφέρεται η περίπτωση όπου ο εργοδότης διατηρεί οικία εκτός της έδρας της επιχείρησής του για τις ανάγκες προσωρινής διαμονής - π.χ. μία εβδομάδα, ένας μήνας - των εργαζομένων που χρειάζεται να μεταβούν προσωρινά εκτός έδρας για τις ανάγκες της επιχείρησης του εργοδότη)».

Επιπλέον, σε ό,τι αφορά στην παροχή σε είδος παραχώρησης οχημάτων εκδόθηκαν οι: **ΔΕΑΦ 1096157 ΕΞ 2016/22.6.2016, ΠΟΛ.1045/2017 και ΔΕΑΦ 1017521 ΕΞ 2018/1.2.2018.**

Επειδή, το άρθρο 15 παρ. 1 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζει ότι:

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

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχειρηματική Δραστηριότητα) σε ευρώ	Φορ/κός Συντελεστής
0-20.000	22%
20.001 – 30.000	29%
30.001-40.000	37%
40.001-	45%

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 16 «Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Ο Διοικητής δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο να υποβάλει, σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί απαραίτητο για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογούμενου. Ο Διοικητής θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογούμενου.

2. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.».

Επειδή, στο με αρ. πρωτ.: Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014 «Παρέχονται διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ.» έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ και ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ, αναφέρεται ότι:

«Ι.- Με αφορμή ερωτήματα υπαλλήλων Δ.Ο.Υ., που υποβάλλονται τηλεφωνικά στην Διεύθυνση Οργάνωσης της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρώπινου Δυναμικού της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου και αφορούν στο παραπάνω σε περίληψη θέμα, κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων μας, υπενθυμίζουμε ότι:

α) Με την αριθ. 233/2000 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, διευκρινίζεται ότι «...Έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και

μάλιστα δημόσια, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα». Στην ίδια γνωμοδότηση επισημαίνεται, επίσης, ότι «...αλλοδαπά δημόσια έγγραφα των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης, ή, εφόσον προέρχονται από χώρα που δεν έχει συμβληθεί στην Σύμβαση αυτή, των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), δεν μπορούν να γίνουν δεκτά παντάπασιν από τις ελληνικές διοικητικές αρχές».

β) Με τα με α/α 1 και 2 σχετικά έγγραφα έχουν δοθεί αναλυτικές οδηγίες προς τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, σχετικά με τις προϋποθέσεις αποδοχής των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζουν σε αυτές οι ενδιαφερόμενοι, για την διεκπεραίωση υποθέσεών τους, κατά τα προαναφερθέντα.

II.- Επίσης, επισημαίνεται, ότι για τις περιπτώσεις εγγράφων που χορηγούνται από φορολογικές υπηρεσίες ξένων κρατών, μέσω διαδικτύου και δεν φέρουν υπογραφή και σφραγίδα αυτών, τα οποία στην συνέχεια προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ., χωρίς την κατά περίπτωση επισημείωση ή θεώρηση, πρέπει οι ίδιοι οι ενδιαφερόμενοι να απευθύνονται στις αρμόδιες υπηρεσίες των κρατών προέλευσης των εγγράφων, οι οποίες θα τους ενημερώνουν για την διαδικασία, σύμφωνα με την οποία θα τίθεται στα έγγραφα αυτά η αντίστοιχη σφραγίδα της επισημείωσης ή της θεώρησης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που κατά τη 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 τον 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 «ΘΕΜΑ: Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ». ορίζεται ότι:

«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.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

A. 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,
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.

B. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης
4....

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24.4.2015 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:

α....

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.
γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή. Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού

φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

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 taxisnet 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 δύναται 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 δύναται 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.

11. Κατά της πράξης 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 σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Σλοβακίας (v.1838/891, ΦΕΚ 86/28.3.1989/τ.Α):

«Άρθρο 15

ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18 και 19, 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 προσφέρεται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται απ' αυτή μπορεί να φορολογείται σ' 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 μέρες κατά το οικείο οικονομικό έτος,

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 προσφέρεται πάνω σε πλοίο ή αεροσκάφος σε διεθνείς μεταφορές μπορεί να φορολογείται στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο τα κέρδη από την εκμετάλλευση του πλοίου ή του αεροσκάφους φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 της παρούσας Συμφωνίας.

Άρθρο 22

ΑΠΟΦΥΓΗ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1. Στην Ελλάδα, η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται με τον ακόλουθο τρόπο: Στις περιπτώσεις που κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της Συμφωνίας, μπορεί να φορολογείται στην Τσεχοσλοβακία, η Ελλάδα χορηγεί έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του κατοίκου αυτού ποσό ίσο με το φόρο που καταβλήθηκε στην Τσεχοσλοβακία. Η έκπτωση όμως αυτή δεν υπερβαίνει το τμήμα εκείνο του (ελληνικού φόρου) υπολογιζομένου πριν από την έκπτωση, το οποίο (τμήμα φόρου) αναλογεί στο εισόδημα που μπορεί να φορολογείται στην Τσεχοσλοβακία».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 54

Διαδικαστικές παραβάσεις

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 ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει 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 παρ. 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,...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 74 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Σλοβακίας, η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε ότι ο προσφεύγων, κατά το φορολογικό έτος 2018 είχε αποκτήσει εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης (Σλοβακία) από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 67.846,62 ευρώ, για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή 12.612,17 ευρώ.

Συνεπεία του ανωτέρω γεγονότος, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΩ προέβη σε οίκοθεν υποβολή της με αριθμό/09-04-2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για το εν λόγω έτος, στην οποία συμπεριέλαβε ποσό ύψους 67.846,62 ευρώ ως «εισόδημα από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» (κωδ.389 του εντύπου Ε1), καθώς και ποσό «φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή» 12.612,17 ευρώ (κωδ.651 του εντύπου Ε1).

Επειδή, κατόπιν υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκε η με αριθμό ειδ/σης/09-04-2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4987/2022, με την οποία προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κυρίου φόρου 11.723,63 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 3.574,20 ευρώ, ήτοι σύνολο 15.297,83 ευρώ, αντί του αρχικού μηδενικού ποσού με βάση την αρχική δήλωση.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ποσό από μισθούς αλλοδαπής (Σλοβακία) ύψους 67.846,62 ευρώ αφορά, κατά το μεγαλύτερο μέρος, σε μη χρηματικές αποδοχές οι οποίες δεν εμπίπτουν στη φορολόγηση του κράτους στο οποίο προσωρινά παραχωρήθηκαν, βάσει του 595/2003 Σλοβάκιου άρθρου. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι οι μη χρηματικές αποδοχές σε είδος αφορούν σε έξοδα διαμονής, ρεύμα διαμερίσματος, ύδρευση-υγραέριο, κοινόχρηστα, αυτοκίνητο εργασίας, καύσιμα, Internet, κινητό τηλέφωνο και πρόγραμμα τηλεφωνίας και ότι οι καθαρές μηνιαίες αποδοχές του για το υπό κρίση φορολογικό έτος ανέρχονται σε 2.700,00 ευρώ και οι μικτές ετήσιες αποδοχές ανέρχονται σε 32.400,00

ευρώ.

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει δύο έγγραφα τα οποία, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, είναι: α) απόσπασμα του σλοβακικού συμβολαίου εργασίας στη σλοβακική και αγγλική γλώσσα και β) φορολογική δήλωση Σλοβακίας έτους 2018 στη σλοβακική γλώσσα, επισημαίνοντας ότι βρίσκεται σε διαδικασία μετάφρασης των εγγράφων αυτών, καθώς επίσης και λήψης σφραγίδας Apostille.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή δεν προσκομίζει οποιοδήποτε δικαιολογητικό (έγγραφα και βεβαιώσεις) επίσημα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, προκειμένου να διαπιστωθεί, από τη φορολογική αρχή, η πηγή του εισοδήματος που έλαβε στην αλλοδαπή ποσού 67.846,62 ευρώ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με το άρθρο 74 του Κ.Φ.Δ., ο προσφεύγων δύναται να ζητήσει την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια φορολογική αρχή, προσκομίζοντας τα προβλεπόμενα αποδεικτικά στοιχεία νομίμως μεταφρασμένα και επικυρωμένα κατά τα διεθνή νόμιμα.

Επειδή, για τη με αριθμό/11-04-2024 (αρ. χρημ. καταλ./1/24-04-2024) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, δεν προβάλλονται ισχυρισμοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 10/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2018:

- Το τελικό χρεωστικό ποσό που βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/09-04-2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΩ: **15.297,83 ευρώ**.

- Το τελικό χρεωστικό ποσό που βεβαιώθηκε με τη με αριθμό/11-04-2024 (αρ. χρημ. καταλ./1/24-04-2024) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022: **100,00 ευρώ**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου

της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη του Τμήματος Επανεξέτασης

A2

ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.