



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 07-10-2024

Αριθμός απόφασης: 2141

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/2024 Φ.Ε.Κ./Α' 58), 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

- 2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (**ELENXIS:**) ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου επί της οδού, κατά 1) της με αρ. δήλωσης

..... και αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018** και 2) της με αριθμό Πράξης επιβολής Προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου (**Elenxis**) Ενδικοφανούς Προσφυγής του – **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 υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου ύψους **153.905,12 ΕΥΡΩ**, ενώ με την εκκαθάριση της προηγούμενης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αριθ. ειδοποίησης, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση), προσδιορίστηκε χρεωστικό ποσό ύψους **620,11 ΕΥΡΩ**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο προσφεύγων στην προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν είχε δηλώσει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, προέλευσης από την, συνολικού ποσού **349.455,57 ΕΥΡΩ** που έλαβε από μισθούς για το έτος **2018**, για το οποίο καταβλήθηκε στην αλλοδαπή φόρος συνολικού ποσού **34.945,56 ΕΥΡΩ**.

Σημειώνεται ότι η φορολογική αρχή όταν διαπίστωσε την ανωτέρω παράλειψη, βάσει στοιχείων που απέστειλε ο αρμόδιος φορέας της αλλοδαπής, προέβη σε οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του αρ. 32 του Ν.4987/2022 και τη σχετική Ε.2162/2020 εγκύκλιο, απόρροια της οποίας ήταν η έκδοση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης.

Με τη με αρ. Πράξη επιβολής Προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, πλέον χαρτοσήμου **2,4%**, λόγω οίκοθεν εκπρόθεσμης τροποποιητικής

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με αριθμό καταχώρησης, για το φορολογικό έτος 2018, καθώς η εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης ήταν μέχρι τις 30/07/2019.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τα αναρτηθέντα αρχεία διασταυρώσεων που αφορούν σε δεδομένα αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών στοιχείων μεταξύ των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ειδικότερα δεδομένων που αφορούν σε αποδοχές - μισθούς από φορολογικού έτους 2018, διαπιστώθηκε ότι ο ήδη προσφεύγων, φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, υπέβαλε ανακριβή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καθώς δεν δήλωσε εισόδημα προέλευσης συνολικού ποσού **349.455,57 ΕΥΡΩ**, για το οποίο καταβλήθηκε στην αλλοδαπή φόρος συνολικού ποσού **34.945,56 ΕΥΡΩ**.

Για τον λόγο αυτό, η Δ.Ο.Υ. προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Ν. 4174/2013, την σχετική Ε 2162/2020 εγκύκλιο και τις οδηγίες που ακολούθως παρασχέθηκαν με το με αρ. πρωτ. ΔΦΣ Β 1125638 ΕΞ 2022 ΕΜΠ/23.12.2022 έγγραφο των Δ/νσεων Φορολογικής Συμμόρφωσης και Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, σχετικά με τη διαχείριση και αξιοποίηση αναρτημένων αναφορών διασταυρώσεων, για τις υποθέσεις ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με την έκδοση πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους παρακάτω λόγους:

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος δεν είναι νόμιμη, διότι η αιτιολογία της είναι αόριστη και δεν αναφέρει ειδικά ποια ήταν τα συγκεκριμένα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση της, αν ο φόρος υπολογίστηκε και καταβλήθηκε στη κ.α. Συνακόλουθα και η δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη πάσχει νομιμότητας, αφού έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα στην πρώτη προσβαλλόμενη πράξη.
2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν είναι νόμιμες διότι δεν αναφέρονται σε αυτές τα οριζόμενα στις περ. δ' , ζ' και η' του άρθρου 37 του Ν.4987/2022

3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν χωρίς να του δοθεί η δυνατότητα να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.
4. Η επικαλούμενη από τη φορολογική διοίκηση ηλεκτρονική κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων είναι άκυρη, διότι δεν κοινοποιήθηκε ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, η οποία να δικαιολογεί την έκδοσή τους. Κατά συνέπεια δεν διακόπηκε η κατά το αρ. 36§1 του Κ.Φ.Δ. πενταετής παραγραφή, η οποία πλέον έχει ήδη συντελεστεί.
5. Επιπλέον οι πράξεις είναι άκυρες, διότι το εισόδημά του από έχει φορολογηθεί νόμιμα και πλήρως εκεί κατ' εφαρμογή της γενικής αρχής περί αποφυγής της «διπλής φορολογίας» και της σχετικής από διεθνούς σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και της

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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 διάθεση 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 διευκρινίζεται 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.....Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

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.[...]

.....

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.....».

Επειδή, με το με αρ. πρωτ. ΔΦΣ Β 17767 ΕΞ 2024 ΕΜΠ/22.01.2024 έγγραφο των Δ/νσεων Φορολογικής Συμμόρφωσης και Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας δόθηκαν στις Δ.Ο.Υ. οι εξής οδηγίες: «...5. Για τις υποθέσεις όπου οι φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται εντός της τεθείσας προθεσμίας στην ενημέρωση που έλαβαν βάσει ηλεκτρονικού μηνύματος ή με συστημένη επιστολή, προκειμένου να υποβάλουν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. Ε.2162/2020), τηρώντας την φθίνουσα σειρά ταξινόμησης των αναρτημένων αρχείων. Πριν από την έκδοση της πράξης φροντίζουν να συμπληρώσουν στο κατάλληλο πεδίο τα στοιχεία με βάση τα οποία εκδίδεται η πράξη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 παρ. 3 και 64 ΚΦΔ. Ενδεικτικά ως αιτιολογία δύνανται να χρησιμοποιηθεί η φράση «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων» ...».

Επειδή, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, στο σώμα της α' προσβαλλόμενης πράξης αναφέρεται ο λόγος για τον οποίο η φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και συγκεκριμένα «Η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της», συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αβάσιμα και αναπόδεικτα.

Όσον αφορά το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν.4987/2022 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Διοικητή ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

.....

δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο στο οποίο αφορά η πράξη,

.....

ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,

η) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου,

Επειδή, στις προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρονται όλα τα ανωτέρω στοιχεία ο ισχυρισμός αυτός είναι έωλος.

Όσον αφορά τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, το δικαίωμα αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών

διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, το άρθρο 28, το οποίο ρυθμίζει τη προβλεπόμενη διαδικασία κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός).

Επειδή, όπως έχει κριθεί με τις αριθ. 1724/2005 και 3134/2003 αποφάσεις ΣΤΕ : “ ... το εύρος εφαρμογής του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας συμπίπτει με εκείνο του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος και επομένως η διάταξη αυτή δεν έχει έδαφος εφαρμογής σε περιπτώσεις δυσμενών διοικητικών πράξεων, οι οποίες εκδίδονται βάσει αντικειμενικών προϋποθέσεων, ασυνδέτως προς οποιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του προσώπου, του οποίου τα συμφέροντα θίγουν”.

Επειδή, από τις πιο πάνω αποφάσεις προκύπτει ότι το Δικαστήριο εξαρτά την άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, από τη μορφή του μέτρου ή της ενέργειας που λαμβάνεται σε βάρος του διοικουμένου. Εάν αυτά λαμβάνονται κατά δέσμια αρμοδιότητα από τη διοίκηση, με βάση αντικειμενικά κριτήρια, η δε βλάβη που προκαλούν προέρχεται απευθείας από το νόμο ως “αυτόματη” συνέπειά του, κρίνεται ότι μπορεί να παραλείπεται η ακρόαση του ενδιαφερομένου, ενδεχόμενη υπαιτιότητα του οποίου δεν ασκεί καμία επιρροή. Και αυτό γιατί η προηγούμενη ακρόαση έχει νόημα μόνο εάν μπορεί να επηρεάσει την κρίση του αποφασίζοντος οργάνου και τελικά να επιδράσει με οποιαδήποτε τρόπο στο περιεχόμενο της ενέργειάς του ή στο χρόνο εκδήλωσής της. Στην περίπτωση που το τελευταίο είναι υποχρεωμένο από το νόμο να προβεί στην ενέργεια ή να λάβει το δυσμενές μέτρο με μόνη προϋπόθεση τη συνδρομή συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών, τα οποία δεν επιδέχονται αμφισβήτηση και ταυτόχρονα δεν υπάρχει περιθώριο αξιολόγησης για το εάν εμπίπτουν σε συγκεκριμένο κανόνα δικαίου, τότε ομιλούμε για απόλυτα δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, που καθιστά συνταγματικά ανεκτή την παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης δεν προβλέπεται, εν προκειμένω, καθώς η πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδίδεται είτε με βάση στοιχεία που παρέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος βάσει υποβληθείσας δήλωσης, είτε με στοιχεία που έχει στη διάθεση της η φορολογική αρχή και αποστέλλονται σ’ αυτήν από τρίτους.

Εξάλλου, εφόσον προβλέπεται ενδικοφανής διαδικασία, το πέρας της οποίας ορίζει και το σημείο της λήξης της διοικητικής διαδικασίας, εντός της φορολογικής διοίκησης, η παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου «καλύπτεται», αφού αυτός είχε την ευκαιρία να διατυπώσει τους κρίσιμους ισχυρισμούς του κατά τον έλεγχο της διοικητικής πράξης από τη

διοίκηση (ΣΤΕ 4918/2012). Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 5 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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, υπό το καθεστώς του ΚΦΔ (σε αντίθεση με το προϊσχύον καθεστώς υπό το ν. 2238/94) παρέχονται πλέον ευρύτερες δυνατότητες στη Φορολογική Διοίκηση να αποστεί από τα δεδομένα της φορολογικής δήλωσης, εν συνόλω ή μερικώς, με βάση άλλα διαθέσιμα στοιχεία. Τέτοια στοιχεία μπορεί να είναι κατά κύριο λόγο τα διαθέσιμα στη Φορολογική Διοίκηση στοιχεία από ηλεκτρονική πληροφόρηση (σχετ. η ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1022/2014 «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων) για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179), είτε πρόκειται για υποβαλλόμενες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών, είτε για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τρίτα πρόσωπα, οι οποίες

είναι δυνατό να περιέχουν στοιχεία για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογούμενου. (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ι. Φωτόπουλου, Εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 826).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 34 του Ν.4987/2022: «2. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 8 & 10 της Ε.2162/2020 ορίζεται ότι: 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 δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.[...].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 Κ.Φ.Δ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του Ν.4987/2022: 1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της έκθεσης ελέγχου καθορίζεται με απόφαση του Διοικητή».

Επειδή, με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 32 του Ν.4987/2022 δεν προβλέπεται από τις ως άνω διατάξεις η κοινοποίηση έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις, φορολογικού έτους 2018, εκδόθηκαν στις/2024, αναρτήθηκαν στις//2024 και ο προσφεύγων ανάγνωσε το σχετικό μήνυμα την ίδια ημέρα η κοινοποίηση των πράξεων συντελέστηκε στις/2024, ήτοι εντός πενταετίας, καθώς η παραγραφή για το έτος 2018 παρέρχεται με την παρέλευση της 31/12/2024. Συνεπώς, ο ισχυρισμός περί παραγραφής είναι αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 23 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.....».

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.».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 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, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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,....., ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων.».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 14 του Ν.2255/1994, όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν.2927/2001 ορίζεται ότι: «Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της για την αποφυγή της διπλής φορολογίας όσον αφορά τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου.» ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα, που αποκτάται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για επαγγελματικές υπηρεσίες ή άλλες δραστηριότητες μη εξαρτημένου χαρακτήρα, φορολογείται μόνο σε αυτό το Κράτος, εκτός αν αυτός διατηρεί κατά συνήθη τρόπο καθορισμένη βάση στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος για το σκοπό της άσκησης των δραστηριοτήτων του. Αν αυτός διατηρεί μια τέτοια καθορισμένη βάση, το εισόδημα μπορεί να φορολογείται στο άλλο Κράτος αλλά μόνο κατά το ποσό που ανήκει σε αυτήν την καθορισμένη βάση. 2. Ο όρος "επαγγελματικές υπηρεσίες" περιλαμβάνει ειδικά μη εξαρτημένες επιστημονικές, φιλολογικές, καλλιτεχνικές, εκπαιδευτικές ή διδακτικές δραστηριότητες, όπως επίσης και τις μη εξαρτημένες δραστηριότητες των γιατρών, δικηγόρων, μηχανικών, αρχιτεκτόνων, οδοντιάτρων και λογιστών».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 15§1,2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16,18 και 19 μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για κάποια εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εργασία αυτή ασκείται στο άλλο

Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία αυτή ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτήν μπορεί να φορολογείται στο άλλο αυτό Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αμοιβή, που αποκτάται από κάτοικο 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 που ενδιαφέρει,

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».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 23§1 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Στην περίπτωση της Ελληνικής Δημοκρατίας, η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται ως εξής:

α) Στις περιπτώσεις που κάτοικος της Ελληνικής Δημοκρατίας αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογείται στη, η Ελληνική Δημοκρατία αναγνωρίζει:

- ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο προς το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε στη

- ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο προς το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε στη

β) Μια τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίσθηκε πριν να δοθεί η έκπτωση, το οποίο αναλογεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο που μπορεί να φορολογείται στο άλλο αυτό Κράτος.

γ) Στις περιπτώσεις που το εισόδημα που αποκτάται από τη είναι μέρισμα που πληρώνει μια εταιρεία κάτοικος σε μια εταιρεία που είναι κάτοικος της Ελληνικής Δημοκρατίας, η πίστωση φόρου θα λαμβάνει υπόψη της το φόρο στα κέρδη που καταβλήθηκαν στη από την εταιρεία που πληρώνει τα μερίσματα γι' αυτό το εισόδημα».

Επειδή, στο άρθρο 16 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/2014 διευκρινίζεται ότι: «1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

- Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

- Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα».

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο Δ. ΟΡΓ. Δ 1087498 ΕΞ 2021/8.10.2021 «5.- τα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, για τα οποία διενεργείται η μετάφραση, πρέπει να προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις αρμόδιες υπηρεσίες της ΑΑΔΕ κατά τα διεθνή νόμιμα [(Κανονισμός (ΕΕ) 2016/1191, Κανονισμός (ΕΕ) 650/2012, σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση)], σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρ. 5 του προαναφερθέντος αριθ. Δ. ΟΡΓ. Δ 1002838 ΕΞ 2020/10-01-2020 εγγράφου μας και γίνονται υποχρεωτικά αποδεκτά ευκρινή φωτοαντίγραφα αυτών, εφόσον έχουν επικυρωθεί από δικηγόρο, κατά τις διατάξεις του 4ου εδ. της περίπτ. β' της παρ. 2 του άρθρου 11 του ν. 2690/1999 (Α' 45), όπως ισχύουν».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το έτος **2018**, δεν προσκόμισε στοιχεία, ούτε για το είδος της εργασίας που προσέφερε στη, ούτε για το ποσό που φορολογήθηκε εκεί, με βάση υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος από τον ίδιο, [καθώς επίσης βεβαίωση αποδοχών ή κάποιο άλλο επίσημο έγγραφο από τη, επίσημα μεταφρασμένο και κατά περίπτωση με την επισημείωση της σφραγίδας της Χάγης (apostille)], ούτε τέλος στοιχεία, για τις συνολικές και συνεχόμενες ημέρες που παρέμεινε στη χώρα αυτή. Ως εκ τούτου, δε δύναται να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του περί μη δυνατότητας της Ελληνικής Φορολογικής Αρχής να προβεί, στη φορολόγηση του εισοδήματος αυτού. Επισημαίνεται δε, ότι σύμφωνα με τα στοιχεία που αντλήθηκαν στα πλαίσια ανταλλαγής πληροφοριών με την το επίμαχο εισόδημα ποσού 349.455,57€, που απέκτησε ο προσφεύγων κατά το έτος 2018, έχει χαρακτηριστεί από την Φορολογική Διοίκηση της ως άνω χώρας ως μισθός, επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ποσού 34.945,56€, ο οποίος, σύμφωνα με τις ανωτέρω οδηγίες, δηλώθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στον κωδικό 651 της οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης και εξέπεσε από τον καταβλητέο φόρο.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. / (**Elenxis**) ενδικοφανούς προσφυγής του - **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση: 1) της με αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018** και 2) της με αριθμό Πράξης επιβολής Προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ. δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018	Ποσό
Αριθμός δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,	Τελικό Χρεωστικό: 153.905,12 €

Με τη με αρ. Πράξη επιβολής Προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4987/2022, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018	Ποσό
Πρόστιμο	100,00 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.