



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07-11-2024
Αριθμός Απόφασης: 2381

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/υση : Τακαντζά 8-10 Θεσσαλονίκη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 13-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ. κατά α) της με αριθ. (αριθ. ειδοποίησης αριθ.

χρηματικού καταλόγου /40) και ημερομηνία έκδοσης 31-10-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 33 του ν.4987/2022) φορολογικού έτους 2018 β) της υπ' αρ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης /14-05-2024), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα κατά της με αριθ. (αριθ. ειδοποίησης αριθ. χρηματικού καταλόγου /.....) και ημερομηνία έκδοσης 31-10-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 33 του ν.4987/2022) φορολογικού έτους 2018 και εμπρόθεσμα κατά της υπ' αρ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. (αριθ. ειδοποίησης αριθ. χρηματικού καταλόγου /.....) και ημερομηνία έκδοσης 31-10-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 33 του ν.4987/2022) φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 17.834,80 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.148,59€, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής 20.983,39 €.

Η Φορολογική Αρχή προσδιόρισε την φορολογητέα ύλη του προσφεύγοντος για το φορ. έτος 2018 βάσει δεδομένων και πληροφοριών που είχε στην διάθεση της και ιδίως βάσει στοιχείων τα οποία λήφθηκαν στο πλαίσιο και της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γερμανίας.

Ειδικότερα, για τον προσφεύγοντα προέκυψαν τα κάτωθι :

1. Ποσό 64.300,32€ από μισθωτές υπηρεσίες που παρείχε στην Γερμανία στην εταιρεία (κωδικός 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης»)

2. Ποσό φόρου 5.032,56 € (κωδικό αριθ. 651 «φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19»).
3. Ποσό τόκων (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης 0,89€ (κωδικός αριθ. 667).
4. Ποσό φόρου που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης 0,12€ (κωδικός αριθ. 675).

Με βάση τα παραπάνω στοιχεία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ακολούθως ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορ. έτος 2018 καθώς και την με αρ. πρωτ. /13-05-2024 αίτηση ώστε να γίνει εκ νέου ορθή εκκαθάριση της φορολογικής του δήλωσης, με συνημμένη ανάλυση των εισοδημάτων της αλλοδαπής που περιλάμβανε ποσό 6.802,00€ (επίδομα εξόδων εκτός έδρας) ως αφορολόγητο ποσό εν είδει επιφύλαξης.

Στην δήλωση που έλαβε αριθμό καταχώρησης /14-05-2024 ο προσφεύγων συμπλήρωσε τα κάτωθι:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	
	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ
Επιφάνεια σε τ.μ. μισθωμένης κατοικίας	091	0
Μήνες για τους οποίους καταβάλατε ενοίκιο κύριας κατοικίας ή φιλοξενηθήκατε	097	12
Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης	389	32.150,16€
Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14 και 17	651	2.516,28€
Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης	667	0,89€
Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης	675	0,12€
ΑΦΜ ιδιοκτήτη	801	000000000

Η δήλωση εκκαθαρίστηκε από την φορολογική αρχή χωρίς να γίνει αποδεκτή η διατυπωθείσα επιφύλαξη του. Επ' αυτής εκδόθηκε η υπ' αρ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης /14.05.2024), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 4.775,40€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 815,82€, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής 5.591,22€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού 20.983,39€ (με βάση την προαναφερθείσα πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί η υπ' αρ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, χωρίς

να συμπεριληφθεί αφορολόγητο ποσό 6.802,00€ που του παρέχει ο εργοδότης για δαπάνες σίτισης στα εισοδήματα του από την Γερμανία, ώστε τα φορολογητέα εισοδήματα του από την Γερμανία να ανέλθουν σε συνολικό ποσό 24.662,89€.

Επί της με αριθ. (αριθ. ειδοποίησης αριθ. χρηματικού καταλόγου /.....) και ημερομηνία έκδοσης 31-10-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 33 του ν.4987/2022) φορολογικού έτους 2018

Επειδή, στο άρθρο 72 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: « 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97)».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1178/06-08-2021 με θέμα «Έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα.»:

« Άρθρο 5 Έκδοση κοινοποίηση πράξης

1. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται με βάση τις διατάξεις της περ. 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.

2. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και κοινοποιείται από την Φορολογική Διοίκηση εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος υποχρεούται σε καταβολή του οφειλόμενου με βάση την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής, εκτός αν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οπότε και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο άρθρο 6 της παρούσας....

Άρθρο 7 Ακύρωση/τροποποίηση αμφισβήτηση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

1. Σε περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ.

2. Κατά της πράξης εκτιμώμενου 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, στο άρθρο 5 του ν.4987/2022 που ίσχυε έως 18/04/2024 ορίζεται ότι:« 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου το.... 6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η κοινοποίηση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.... Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1125/16-04-2014 με θέμα «Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), για την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης»,:

«Άρθρο 1. Πεδίο Εφαρμογής.

Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται για την ηλεκτρονική κοινοποίηση, κατά το άρθρο 5 παρ. 6 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις», πράξεων προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων καθώς και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις του ως άνω νόμου, όπως ισχύουν, των αποφάσεων που εκδίδει η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης), και των ατομικών ειδοποιήσεων του άρθρου 47 του Ν. 4174/2013 και των άρθρων 4 και 7 του Ν.Δ. 356/1974, ΚΕΔΕ (Α' 90).

Άρθρο 2. Υποχρεώσεις Φορολογουμένων. Οι φορολογούμενοι οφείλουν, εφόσον δεν διαθέτουν, να αποκτήσουν κωδικό πρόσβασης στο σύστημα TAXISnet και να δηλώσουν στο «Λογαριασμό» τους στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr στοιχεία ηλεκτρονικής επικοινωνίας (διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου) στην επιλογή «Διαχείριση Λογαριασμού», και εφόσον είναι ήδη εγγεγραμμένοι και έχουν προβεί σε μεταβολή της διεύθυνσης ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, να την επικαιροποιήσουν, εντός 30 ημερών από την έναρξη ισχύος της παρούσας. Οι φορολογούμενοι δεν μπορούν να επικαλούνται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης οποιαδήποτε μεταβολή της διεύθυνσης ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της.

Άρθρο 3. Διαδικασία Κοινοποίησης. Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.

Άρθρο 4. Πιστοποιητικό Παραλαβής –Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης. Με την παραλαβή στο "Λογαριασμό" taxisnet της κοινοποιούμενης πράξης από το φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα taxisnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό

αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στο "Λογαριασμό" taxisnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης. Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί. Άρθρο 5. Στοιχεία ηλεκτρονικής ειδοποίησης. Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του φορολογούμενου με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης ή της ειδοποίησης αναφέρεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το όνομα ή η επωνυμία αυτού και το είδος της πράξης, απόφασης ή ειδοποίησης κατά περίπτωση που αναρτάται.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη με αριθ. ειδοποίησης αριθ. χρηματικού καταλόγου /..... , αριθμ. δήλωσης και ημερομηνία έκδοσης 31-10-2023 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 33 του ν.4987/2022) φορολογικού έτους 2018 αναρτήθηκε στο taxisnet, την 31-10-2023 και εστάλη την ίδια ημέρα ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν.4987/2022, η κοινοποίησή της θεωρείται ότι συντελέστηκε μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της, ήτοι στις 11/11/2023. Η δε προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την εμπρόθεσμη υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής έληγε στις 11/12/2023.

Επειδή, η κρίσιμη ενδικοφανής προσφυγή κατατέθηκε εκπρόθεσμα μετά τις 11/12/2023, ήτοι την 13-06-2024 και ως εκ τούτου ως προς την ανώτερο προσβαλλόμενη πράξη ασκείται απαραδέκτως.

Επί της υπ' αρ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης /14-05-2024), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς

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..... 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει

στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος».

Επειδή, στο άρθρο 7 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.»

Επειδή, στο άρθρο 12 του ανωτέρω νόμου ορίζεται 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, στο άρθρο 14 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: (α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά, γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, 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, στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου, ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα, η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως, ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο..».

Επειδή στο άρθρο 67 του ανωτέρω νόμου ορίζεται 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 52/1967(Φ.Ε.Κ. 134/4-8-1967, τ.Α') «Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της Γερμανίας συμφωνίας περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τον φόρον εισοδήματος, κεφαλαίου ως και τον φόρον επιτηδεύματος», ορίζεται ότι:.....

Άρθρον XI.....

(2) Μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δι' έμμισθον απασχόλησιν θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω, εκτός εάν η απασχόλησις ασκείται εις το έτερον Συμβαλλόμενον Κράτος. Εάν η απασχόλησις ασκείται ούτω, πάσα εξ αυτής απορρέουσα αποζημίωσις δύναται να φορολογηθή εις το έτερον τούτο Κράτος.

(3) Ανεξαρτήτως των διατάξεων της ανωτέρω παραγράφου (2) αποζημίωσις κτωμένη υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δι' έμμισθον απασχόλησιν ασκουμένην εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει θα φορολογήται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος εάν:

α) ο λαμβάνων ευρίσκεται εις το έτερον τούτο Κράτος δια χρονικήν περίοδον ή περιόδους μη υπερβαινούσας συνολικώς 183 ημέρας κατά οικείον φορολογικόν έτος.

β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή δια λογαριασμόν εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου τούτου Κράτους και

γ) η αποζημίωσις δεν εκπίπτει εκ των κερδών μονίμου εγκαταστάσεως ή καθωρισμένης βάσεως την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω τούτω Κράτει.

Επειδή, επιπλέον με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ 1021217 ΕΞ 2018/01-02-2018, έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με Φορολογική μεταχείριση των αποζημιώσεων για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται κατά την παροχή μισθωτής εργασίας στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, διευκρινίζεται ότι: «1. 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 υφισταμένης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. 2. Επίσης, με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρείται η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται

από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά. 3. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι η διάταξη της περ.β' της παρ. 1 του άρθρου 14 Ν.4172/2013 αναφέρεται γενικά στην αποζημίωση για έξοδα κίνησης, ανεξαρτήτως εάν αυτή καταβλήθηκε από ημεδαπό ή αλλοδαπό εργοδότη, οι αποζημιώσεις εξόδων κίνησης για παροχή μισθωτής εργασίας στην αλλοδαπή δεν προσαυξάνουν το συνολικό δηλωθέν εισόδημα ημεδαπής υπό την προϋπόθεση ότι τα έξοδα αυτά αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά και δεν συμπεριλαμβάνονται στις ετήσιες βεβαιώσεις αποδοχών της αλλοδαπής.»

Επειδή, με το άρθρο 20 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «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..»

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο Δ. ΟΡΓ. Δ 1087498 ΕΞ 2021/08-10-2021 της Δ/σης Οργάνωσης της ΑΑΔΕ: «5. Τα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα για τα οποία διενεργείται η μετάφραση, πρέπει να προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις αρμόδιες υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. κατά τα διεθνή νόμιμα [(Κανονισμός (Ε.Ε.) 2016/1191,Κανονισμός (Ε.Ε.) 650/2012, σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από 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 αντίγραφα αυτών, εφόσον έχουν επικυρωθεί από δικηγόρο, κατά τις διατάξεις του 4ου εδ. Της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 11 του Ν. 2690/1999, όπως ισχύουν

Επειδή, από την έκθεση απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και τα δεδομένα του υποσυστήματος μητρώου του πληροφοριακού συστήματος taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας κατά το φορ. έτος 2018 και σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν. 4172/2013 όφειλε να δηλώσει το παγκόσμιο εισόδημά του στην Ελλάδα.

Επειδή, βάσει στοιχείων τα οποία λήφθηκαν στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γερμανίας ο προσφεύγων κατά το φορολογικό

έτος 2018 είχε αποκτήσει μεταξύ άλλων εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 6.802,50€ για εργασία που παρείχε στην Γερμανία και δη στην εταιρεία » ».

Επειδή, ο προσφεύγων διατείνεται ότι το επίμαχο ποσό των 6.802,00€ που έλαβε από τον Γερμανό εργοδότη του κατά το έτος 2018 συνιστά αμοιβή κάλυψης δαπανών σίτισης, αφορολόγητη από το γερμανικό δημόσιο, με αποτέλεσμα να είναι άδικη η φορολόγηση της στην Ελλάδα (επιφύλαξη που διατύπωσε και κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους). Προς επίρρωση του ισχυρισμού του ο προσφεύγων συνυποβάλλει εκκαθαριστικό σημείωμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Γερμανίας (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα) το οποίο όμως δεν φέρει την επισημείωση της Χάγης και κατά συνέπεια δεν είναι δεκτικό αξιολόγησης.

Επειδή για την απόδειξη του ισχυρισμού του προσφεύγοντος θα έπρεπε να προσκομισθούν, εκτός από εκκαθαριστικό σημείωμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Γερμανίας (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα) με την επισημείωση της Χάγης, και λοιπά δικαιολογητικά στοιχεία όπως ενδεικτικά βεβαίωση αποδοχών, σύμβαση εργασίας, τυχόν παραστατικά δαπανών που έχουν εκδοθεί, ώστε να προκύπτει η κατηγορία του εισοδήματος (αποζημιωτικού ή όχι χαρακτήρα) και η αιτία χορήγησής του από τον αλλοδαπό εργοδότη, Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη από 13-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , με Α.Φ.Μ.

-ως απαράδεκτης, κατά το μέρος που προσβάλλεται η με αριθ. (αριθ. ειδοποίησης αριθ. χρηματικού καταλόγου /.....) και ημερομηνία έκδοσης 31-10-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 33 του ν.4987/2022) φορολογικού έτους 2018

-ως αβάσιμης, κατά το μέρος που προσβάλλεται η με υπ' αρ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης /14-05-2024), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογικό Έτος 2018

Υπ' αριθμ. ειδοποίησης /14.05.2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης /14-05-2024),.
Χρεωστικό ποσό φόρου 5.591,22€ (Α.Χ.Κ. /.....)

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.