



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Καλλιθέα, 01-06-2023

Αριθμός απόφασης: 529

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/1.09.2016) Απόφαση της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **06-02-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «....., με Α.Φ.Μ.», κατοίκου, κατά της/15-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, φορ. έτους 2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της από 06-02-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «....., με 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 ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. /15-11-2022 πράξη επιβολής προστίμου, άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω μη προσκόμισης δικαιολογητικών κατόπιν σχετικής ειδοποίησης, προκειμένου να διενεργηθεί η εκκαθάριση της δήλωσης φορ. εισοδήματος, φορ. έτους 2018.

Ο προσφεύγων προέβη στην ηλεκτρονική υποβολή, κοινής με την σύζυγό του, δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορ. έτους 2018, με ημερομηνία υποβολής 30-07-2019 και με α/α καταχώρησης:

Η ως άνω δήλωση δεν εκκαθαρίστηκε αυτομάτως από το σύστημα, καθώς προέκυψε ζήτημα ελέγχου δικαιολογητικών. Σύμφωνα με την παρ. 1 του αρθ. 4 της Α. 1118/2021 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ, «στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν ή να αποστείλουν με τους τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρ. 1 τα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ, εντός δεκαπέντε (15) ημερών.

Εκτός από το αυτοματοποιημένο μήνυμα, που έλαβε ο προσφεύγων κατά την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης, η ως άνω Δ.Ο.Υ. απέστειλε με ηλεκτρονική ανάρτηση, την από 17-11-2022 ειδοποίηση, δια της οποίας ο προσφεύγων καλείτο να προσκομίσει τα δικαιολογητικά της ως άνω δήλωσης. Επειδή ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, η Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης με τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της και εν συνεχεία επέβαλε το προβλεπόμενο πρόστιμο της περ. δ' της παρ. 1 του άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., λόγω μη ανταπόκρισης στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος τα εξής:

α) Στην Ελλάδα υποβάλλει φορολογική δήλωση, επειδή η σύζυγός του, με ΑΦΜ (η οποία επίσης είναι μόνιμος κάτοικος Γερμανίας) εργάζεται με σύμβαση έργου σε ελληνικό Γυμνάσιο του Μονάχου και μισθοδοτείται από το Ελληνικό Δημόσιο.

β) Η σύζυγός του, επειδή είναι πλήρους απασχόλησης, δεν ασκεί άλλο επάγγελμα στη Γερμανία, δηλαδή αποκτά το 100% του παγκόσμιου εισοδήματός της στην Ελλάδα και συνεπώς, δικαιούται τη μείωση του άρθρου 16 του ΚΦΕ.

γ) Στη Γερμανία η υποβολή των φορολογικών δηλώσεων γίνεται το μεθεπόμενο έτος της απόκτησης των εισοδημάτων, δηλαδή για τα εισοδήματα του 2018 η δήλωση υποβάλλεται το 2020.

Στις 22-11-2022, η εκπρόσωπός του, με αίτημά της προς τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού (σχετικό 4) ζήτησε την αναβολή έκδοσης πράξης προσδιορισμού φόρου, προκειμένου να του δοθεί χρόνος για την προσκόμιση της δήλωσης που θα υποβληθεί στην Γερμανία. Όμως, αντ' αυτού η Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην έκδοση Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου για τη σύζυγό του, χωρίς να της αναγνωρίσει τη μείωση του άρθ. 16 του Κ.Φ.Ε. (σχετικό 5) και επέβαλε στον ίδιο πρόστιμο 100,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

Επειδή, με το άρθρ. 5 του ν. 4172/2013 «Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή», ορίζεται ότι:

1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως:
α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο,.....».

Επειδή, με το άρθρ. 4 της Α. 1118/2021 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου», ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν ή να αποστείλουν με τους τρόπους που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 τα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) (σχετ. η Ε.2162/2020 εγκύκλιος). Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ από τη Δ.Ο.Υ εκκαθάρισης της δήλωσης. 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.

Η μη ανταπόκριση από τους φορολογούμενους στην πρόσκληση της Α.Α.Δ.Ε. να προσκομίσουν στοιχεία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

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

«.....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,, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020 , Α. 1009/2019 , ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),.....

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.....

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.»

Επειδή, με το άρθρ. 54 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4987/2022) Διαδικαστικές παραβάσεις, ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α)δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,.....

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,.....»

Επειδή, ο προσφεύγων, είναι φορολογικός κάτοικος Γερμανίας, εργαζόμενος και φορολογούμενος στη Γερμανία. Στην Ελλάδα δεν δηλώνει κανένα εισόδημα επί σειρά ετών. Στην Ελλάδα υποβάλλει φορολογική δήλωση, επειδή η σύζυγός του με ΑΦΜ, (η οποία επίσης διαμένει στη Γερμανία) εργάζεται σε ελληνικό γυμνάσιο του Μονάχου και μισθοδοτείται από το Ελληνικό Δημόσιο, ήτοι το Υπουργείο Παιδείας.

Επειδή, η σύζυγος του προσφεύγοντα, είναι μισθωτή υπάλληλος του Ελληνικού Δημοσίου, της οποίας οι αποδοχές προέρχονται πράγματι από το Υπουργείο Παιδείας.

Επειδή, εν προκειμένω, επί σειρά ετών μέχρι και το κρινόμενο φορολογικό έτος 2018, αλλά και μετέπειτα, η σύζυγος του προσφεύγοντα δηλώνει μόνο εισοδήματα από μισθούς (κωδ. 302 της δήλωσης) και το φόρο που παρακρατήθηκε στο μισθό της (κωδ. 316 της δήλωσης).

Επίσης συμπληρώνει τον κωδ. 320 (φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής που υποχρεούται να υποβάλει φορολογική δήλωση στην Ελλάδα).

Επειδή, με την από 17-11-2022 ειδοποίηση που απέστειλε η ως άνω Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων καλείτο να προσκομίσει τα δικαιολογητικά της ως άνω δήλωσης, εντός (5) ημερών.

Επειδή, από την ως άνω ειδοποίηση της Δ.Ο.Υ., η οποία αποτελεί στοιχείο του φακέλου της ενδικοφανούς προσφυγής, δεν προκύπτει σε ποια δικαιολογητικά αναφέρεται η Δ.Ο.Υ..

Επειδή, πέραν των ανωτέρω συμπληρωμένων κωδικών, δεν προκύπτει η δήλωση άλλων ποσών για τα οποία θα έχρηζε η προσκόμιση πληροφοριών ή στοιχείων.

Επειδή, με το άρθ. 64 του Κ.Φ.Δ., 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικ. Διαδικασίας (ν. 2690/1999), ορίζεται ότι: «**1.** Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη είναι αναιτιολόγητη, διότι δεν προκύπτει ποια δικαιολογητικά ζητήθηκαν και δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα, πρέπει ν' ακυρωθεί

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **06-02-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «....., με **Α.Φ.Μ.**» και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου της περ. δ' της παρ. 1 του άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018 :

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό προστίμου: 0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.