



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3567

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604538

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738 Β'/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 5.2.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου, υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου **κατά** της από 2.12.2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ., αριθ. ειδ/σης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση της ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5.2.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την από 2.12.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ., αριθ. ειδ/σης) φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσόν κυρίου φόρου 7.995,04 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 700,73 ευρώ αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 127,50 ευρώ.

-Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με βάση στοιχεία που απεστάλησαν, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, από χώρες Ε.Ε. , από τη γερμανική φορολογική αρχή, διαπίστωσε ότι το έτος 2014 η προσφεύγουσα φαίνεται να έχει εισπράξει συντάξιμες αποδοχές που ανέρχονται στο ποσό των 34.988,22 ευρώ από τη Γερμανία και κατά συνέπεια, στις 2.12.2020 εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση (αρ.δηλ.) στην οποία συμπεριέλαβε ποσόν ύψους 34.998,22 ευρώ ως εισόδημα από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ.390).

-Η προσφεύγουσα, υπέβαλε από κοινού με το σύζυγό της, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, την με αρ. καταχ./2015 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) στην οποία, ως υπόχρεη, δήλωσε καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ.390) και τόκους ημεδαπής προέλευσης (κωδ.668), χωρίς να δηλώσει το παραπάνω ποσόν ύψους 34.988,22 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Δ.Ο.Υ Γλυφάδας και να γίνει νέα εκκαθάριση της Δήλωσης της Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- Παραβίαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος:

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει μεταξύ άλλων ότι:

«...Επειδή από το πλέγμα των ως άνω διατάξεων καθίσταται σαφές ότι την πρωτοβουλία για την υποβολή και τροποποίηση των φορολογικών δηλώσεων, διατηρεί αποκλειστικά και μόνο ο φορολογούμενος, ενώ δεν προβλέπεται σχετική αυτεπάγγελτη ενέργεια εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης. Μόνο ο φορολογούμενος μπορεί να προβεί (ή να απέχει, αναλαμβάνοντας και τις σχετικές συνέπειες) σε αρχική ή τροποποιητική δήλωση πάσης φύσεως εισοδημάτων του, μάλιστα δε, κατ' αρθ. 18 παρ. 4 ΚΦΕ, η δήλωση πρέπει υποχρεωτικά να φέρει την υπογραφή του, ή άλλο ισοδύναμο της υπογραφής αποτύπωμα...

Επειδή η αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή, που υιοθετεί η με αρ. Α2162/2020 εγκύκλιος της ΑΑΔΕ και η οποία δεν με δεσμεύει ως φορολογούμενη, ανεπιτρέπτως και μη σύννομα προβλέπει ότι (παρ. Α περ. 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»

Μια τέτοια ερμηνεία καταστρατηγεί και διαστρεβλώνει τις κείμενες διατάξεις του ΚΦΔ»

- Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης:

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει μεταξύ άλλων ότι:

«.....Τα στοιχεία στα οποία αναφέρεται το αρθ. 32 παρ. 3 ΚΦΔ λαμβάνονται υπ' όψιν κατά το στάδιο της εκκαθάρισης και πριν την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού, η δε περί του αντιθέτου Ε2162/2020 έχει εκδοθεί παρά τον νόμο, διαστρεβλώνει αυτόν και ασφαλώς δεν με δεσμεύει...

Επειδή κατά συνέπεια, εάν ήθελε υποτεθεί ότι η υποβληθείσα από εμένα δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ήταν ανακριβής, τότε η φορολογική διοίκηση όφειλε να

εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, αφού όμως είχε προηγηθεί έλεγχος κατά τις προβλέψεις των αρθ. 23 επ. ΚΦΔ.

Στα πλαίσια δε του ελέγχου (μερικού ή πλήρους κατά την κρίση της φορολογικής αρχής) θα είχα ασφαλώς το δικαίωμα να αντιλέξω, στα πλαίσια του αρθ. 28 ΚΦΔ...»

- Εσφαλμένη εφαρμογή της ΣΑΔΦ Ελλάδος – Γερμανίας – εσφαλμένη εφαρμογή φορολογικού συντελεστή:

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι είναι γερμανίδα υπήκοος, εν αναστολή προσωπικό πληρώματος αεροσκαφών, για το οποίο προβλέπεται ειδική μεταχείριση των εισοδημάτων. Το ως άνω ποσό 34.988,22 ευρώ αποτελεί καταβολή αποζημιωτικού χαρακτήρα ασφαρίσματος, σε μηνιαία βάση (μέχρι τη συμπλήρωση του 63^{ου} έτους της ηλικίας, οπότε και συντρέχουν οι προϋποθέσεις σύμφωνα με τη γερμανική ασφαλιστική νομοθεσία, για τη λήψη σύνταξης γήρατος), καταβάλλεται από ειδικό λογαριασμό και δεν αφορά συντάξιμες αποδοχές. Κατά συνέπεια εσφαλμένα δηλώθηκε οίκοθεν από τη Δ.Ο.Υ Γλυφάδας στον κωδικό 390 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης». Σε περίπτωση δε φορολόγησής του, από την ελληνική φορολογική αρχή, το **ποσό αυτό θα πρέπει να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθ. 15, παρ. 4 του ΚΦΕ, ως ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και φορολογείται αυτοτελώς.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του Ν.4174/2013(ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι:

1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου», η Φορολογική Διοίκηση **εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.**

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 τις διατάξεις του **άρθρου 3 του Ν.4172/2013(ΚΦΕ)**, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 του Ν.4172/2013(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:
α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς του ή
β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό.

2.α. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται οι διαδικασίες μεταβολής της φορολογικής κατοικίας των φυσικών προσώπων συμπεριλαμβανομένης της αρμόδιας υπηρεσίας για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα ή λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

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

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:

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 taxinet 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.

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.

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, για τις υποθέσεις που αφορούν σε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (ΔΕΛ 163389/2020), οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ προβαίνουν αμελλητί:

2.1 Για τις υποθέσεις που αφορούν σε συντάξεις Γερμανίας...έχουν ήδη υλοποιηθεί κεντρικές ενέργειες συμμόρφωσης με την αποστολή σχετικών ηλεκτρονικών μηνυμάτων για την παρότρυνση υποβολής των απαραίτητων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014...Για τις υποθέσεις αυτές, έως την καταληκτική ημερομηνία (16/11/2020), όπως τίθεται στο μήνυμα για τις ενέργειες των φορολογουμένων...παρακολουθούν και εξετάζουν τις κατά περίπτωση ενέργειες συμμόρφωσης αυτών.

2.2 Για τις υποθέσεις που αφορούν σε συντάξεις από την Αυστρία και μισθών προέλευσης Γερμανίας φορολογικού έτους 2014, καθώς και για υποθέσεις της περίπτωσης 2.1 όπου οι

φορολογούμενοι δεν ανταποκρίνονται στην πρόσκληση που έλαβαν βάσει ηλεκτρονικού μηνύματος, προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παρ.2 του άρθ.32 ΚΦΔ (σχετ. Ε.2162/2020).

3. Στις περιπτώσεις που η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται οίκοθεν από τη φορολογική διοίκηση θα πρέπει να συμπληρωθούν κατά περίπτωση οι ακόλουθοι κωδικοί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014....

β) οι αποδοχές/συντάξεις αλλοδαπής με δεδομένη τη μη ανταπόκριση των φορολογουμένων αντιμετωπίζονται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ και συμπληρώνονται κατά περίπτωση οι ΚΑ 389/390, 651/652.

5. Κατά την έκδοση της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου είτε οίκοθεν είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 54 του ΚΦΔ.

6. Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου και μέχρι την 31/12/2020, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική του υποχρέωση είναι διαφορετική από εκείνη που προσδιορίστηκε με την πράξη της Φορολογικής Διοίκησης. Διαφορετικά δύναται να προσφύγει ενώπιον της ΔΕΔ, σύμφωνα με το άρθ. 63 του ΚΦΔ.

Επειδή το άρθρο 12 παρ. 1 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) ορίζει 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.

Επειδή το άρθρο 12 παρ. 3 περ. ζ' του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) ορίζει ότι:

Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων.

Επειδή το άρθρο 15 παρ. 4 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) ορίζει ότι:

4. Το ασφάλισμα που καταβάλλεται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων φορολογείται αυτοτελώς:

α) Με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%)για κάθε περιοδικά καταβαλλόμενη παροχή.

β) Με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή μέχρι σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ και με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) για εφάπαξ καταβαλλόμενη

παροχή κατά το μέρος που υπερβαίνει τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ.

Οι συντελεστές των ανωτέρω περιπτώσεων αυξάνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς.

Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που:

- (α) πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του,
- (β) γίνεται χωρίς τη βούληση του εργαζόμενου, όπως σε περίπτωση απόλυσης του εργαζόμενου, πτώχευσης του εργοδότη, ή
- (γ) πραγματοποιείται λόγω συμμετοχής του εργαζόμενου σε πρόγραμμα εθελουσίας εξόδου.

Επειδή σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας (ΑΝ [52/1967](#), ΦΕΚ Α 134/1967):

Άρθρον ΙΙ

(1) Εις την παρούσαν συμφωνίαν, εκτός εάν άλλως το κείμενον ορίζει:

8. Ο όρος «σύνταξις» σημαίνει περιοδικάς πληρωμάς, αίτινες γίνονται δια παρασχεθείσας υπηρεσίας ή ως αποζημιώσεις δια προξενηθείσας βλάβας.

Άρθρον ΧΙ

(6) Αποζημιώσεις δια προσωπικής υπηρεσίας παρεχομένης επί αεροσκάφους εις διεθνείς μεταφοράς δύναται να φορολογηθή εις το Συμβαλλόμενον Κράτος όπου ευρίσκεται η πραγματική διεύθυνσις των εργασιών της επιχειρήσεως, ήτις απασχολεί τα παρέχοντα τας υπηρεσίας ταύτας πρόσωπα.

Άρθρον ΧΙΙ

(1) Πάσα σύνταξις και πάσα περιοδική παροχή (πλην των αναφερομένων εις τας παραγράφους 2 και 3 συντάξεων και παροχών) κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών εκ πηγών εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους φορολογούνται μόνον εις το πρότον μνημονευθέν Κράτος.

Επειδή σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1128/14.5.2001](#) της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα τη «Φορολογική μεταχείριση συντάξεων βάσει των διατάξεων της Σύμβασης Ελλάδος - Γερμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του Εισοδήματος ([Α.Ν.52/1967](#), ΦΕΚ 134Α/4-8-67 (Σύμβασης)», μεταξύ άλλων προκύπτουν τα ακόλουθα:

- Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. (1) του άρθρου ΧΙΙ της σύμβασης, παραχωρείται στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της σύνταξης ή της περιοδικής παροχής το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας του εισοδήματος αυτού, με εξαίρεση τα εισοδήματα που αναφέρονται στις παρ. (2), (3), (4) και (5) του ίδιου άρθρου, όπου το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας έχει το κράτος της πηγής του εισοδήματος.

- Από τις διατάξεις των παρ. (2) και (3) προκύπτει ότι το αποφασιστικό κριτήριο βάσει του οποίου θα κριθεί σε ποια διάταξη θα υπαχθεί σύνταξη ή περιοδική παροχή προερχόμενη από πηγές του ενός συμβαλλόμενου κράτους και καταβαλλόμενη σε κάτοικο του άλλου συμβαλλόμενου κράτους, είναι το νομικό καθεστώς του ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει τη σύνταξη ή την περιοδική παροχή, ανεξάρτητα όσον αφορά στη σύνταξη από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησης (δημόσιο - ιδιωτικό).

Επειδή σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1128/27.10.2006](#), με θέμα τη «Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος»:

II. Πρότυπο Σύμβασης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ)

Όπως ορίζεται στο άρθρο 18 του ως άνω Προτύπου, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 19, συντάξεις (pensions) και άλλες παρόμοιες αμοιβές (similar remuneration) που καταβάλλονται σε κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος (το Κράτος Κατοικίας του δικαιούχου). Το άρθρο αυτό καλύπτει συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης στον ιδιωτικό τομέα, συντάξεις που λαμβάνουν χήρες και ορφανά, καθώς και συντάξεις οι οποίες καταβάλλονται έναντι υπηρεσιών που παρασχέθηκαν σε ένα Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού και δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 19 (περί Κυβερνητικών Συντάξεων).

Με τον όρο «σύνταξη» νοείται η περιοδική πληρωμή, ενώ ο όρος «παρόμοιες αμοιβές» έχει ευρύτερη έννοια και μπορεί να περιλαμβάνει και μη-περιοδικές πληρωμές. Π.χ. την περίπτωση κατά την οποία ένα πρόσωπο έχει τη δυνατότητα να επιλέξει, κατά τη συνταξιοδότησή του, την εφάπαξ καταβολή της σύνταξης, αντί της περιοδικής καταβολής της.

- **Επειδή** η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι έλαβε «αποζημίωση για προσωπικές υπηρεσίες που παρέχονται επί αεροσκάφους σε διεθνείς μεταφορές» από τη γερμανική εταιρεία , δεν υπάγεται στην περίπτωση 6 του άρθρου XI της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας.

- **Επειδή**, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο αποδεικτικό του ισχυρισμού της ότι τα ποσά που καταχωρήθηκαν στον κωδικό 390 δεν είναι μισθοί ή συνταξιοδοτική παροχή από τη Γερμανία, αλλά αποζημιωτικού χαρακτήρα ασφάλισμα, περιοδικώς καταβαλλόμενο ανά μήνα.

- Επειδή, η προσφεύγουσα, υπέβαλε από κοινού με το σύζυγό της, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, την με αρ. καταχ./2015 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) στην οποία, ως υπόχρεη, δήλωσε καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ.390) και τόκους ημεδαπής προέλευσης (κωδ.668) και προέκυψε χρεωστικό ποσό 127,50 ευρώ (αρ. χρ. κατ., αρ. ειδ/σης).

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με βάση στοιχεία που αποστάληκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες Ε.Ε., διαπίστωσε ότι το φορολογικό έτος 2014 η προσφεύγουσα έλαβε από τη Γερμανία και συγκεκριμένα από την εταιρεία με την επωνυμία «.....», ποσό ύψους 34.988,22 ευρώ ως συντάξεις, σύμφωνα με το αρχείο διασταυρώσεων του ΟΠΣ elenxis.

Η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με βάση την 1^η οίκοθεν τροποποιητική δήλωση (αρ.δηλ.), στην οποία συμπεριέλαβε το ποσόν ύψους 34.988,22 ευρώ ως εισόδημα από μισθούς-συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης, εξέδωσε στις 2.12.2020 την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού και υπολόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσόν κυρίου φόρου εισοδήματος 7.995,04 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 700,73 ευρώ, ήτοι τελικό χρεωστικό ποσόν 8.695,77 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 127,50 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, με την παραπάνω αρχική δήλωση Φ.Ε.(αρ. καταχ.) δε δήλωσε το εν λόγω ποσό 34.988,22 ευρώ.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, τις οδηγίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης και την εφαρμογή της Ε2162/2020, ουδεμία παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας της υποβολής δήλωσης φόρου προκύπτει από την οίκοθεν έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 5.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Το ορισθέν ποσό με τη με αριθμό ειδοποίησης/2.12.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Γλυφάδας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5
ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ**

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.