



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27/06/2022

Αριθ. Απόφασης 1574

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10 Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28-02-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:....., με την ιδιότητα της κληρονόμου της μητέρας της του με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/07-02-

2022 (αριθμ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 02-03-2022 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28-02-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με **ΑΦΜ:**....., με την ιδιότητα της κληρονόμου της μητέρας της του με ΑΦΜ:....., 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:

Η Δ.Ο.Υ. Σερρών στο πλαίσιο διασταυρώσεων δεδομένων αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών στοιχείων μεταξύ κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής ένωσης, παρέλαβε στοιχεία τα οποία αφορούσαν ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων, όπου διαπίστωσε, ότι η κληρονομούμενη του (Α.Φ.Μ.), αν και εισέπραξε το έτος 2014 σύνταξη από χώρα του εξωτερικού (Σουηδία), εντούτοις δεν τη συμπεριέλαβε στην αρχική δήλωση του φορολογικού έτους 2014. Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Σερρών, κατόπιν ενδελεχούς ελέγχου και διασταυρώσεων για τυχόν υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων για την εισπραχθείσα σύνταξη από τη Σουηδία, κατά το έτος 2014, προέβη αρχικά στην έκδοση της με αριθ. ειδοποίησης/18-12-2020 (αριθμ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013, βάσει της οποίας προσδιορίστηκε για την θανούσα την 21-09-2019, κύριος φόρος ύψους 1.762,25€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 524,32€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.286,57€. Κατά της ως άνω πράξης, η προσφεύγουσα αρχικά άσκησε την με αριθ. πρωτ./06-07-2021 ενδικοφανή προσφυγή, με την ιδιότητα της κληρονόμου της μητέρας της του με ΑΦΜ:....., για την οποία εκδόθηκε η με αριθμ./03-12-2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας. Σύμφωνα με την ως άνω απόφαση, έγινε δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας, για τυπικούς λόγους, καθότι δεν είχε κοινοποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη σε αυτή, ως μοναδικής κληρονόμου της μητέρας της. Ακολούθως, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθμό ειδοποίησης/07-02-2022 (αριθμ.δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, βάσει της οποίας προσδιορίστηκε για την θανούσα την 21-09-2019, κύριος φόρος ύψους 1.762,25€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 524,32€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.286,57€ και με ρητή αναφορά ότι

εκδίδεται για λογαριασμό της κληρονόμου του, με ΑΦΜ, στην οποία και κοινοποιήθηκε η νέα αυτή πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι:

1)Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (άρθρα 23, 26, 28, 31, 32 και 34 του ΚΦΔ), καθώς και το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης της ίδιας ως υπόχρεης (άρθρο 20 του Συντάγματος), προβαίνοντας μονομερώς και οίκοθεν χωρίς καμία δική της ενέργεια και δη χωρίς καμία ενέργεια της ήδη θανούσης φορολογούμενης, υποβολή στο όνομα και για λογαριασμό της, τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, παραβιάζοντας ευθέως το σύνολο των ανωτέρω διαδικαστικών διατάξεων του Κ.Φ.Δ., και το δικαίωμα ακρόασης.

2)Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Σουηδίας. Αποκλειστική φορολόγηση του κτηθέντος εισοδήματος στον τόπο απόκτησης με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Το εισόδημα ποσού 22.897,77€ έχει υπαχθεί σε φορολόγηση στη Σουηδία.

3)Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του ένδικου φόρου ως προς την επίμαχη χρήση. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 07-02-2022, ωστόσο δεν κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ως κληρονόμο της, εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την απόφαση ΣτΕ 616/2021.

4)Παραβίαση των αρχών του Κράτους Δικαίου, της Ασφάλειας Δικαίου, της Χρηστής Διοικήσεως, της Δικαιολογημένης Εμπιστοσύνης και της Αρχής της Αναλογικότητας.

5)Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

Ως προς τον πρώτο και πέμπτο ισχυρισμό :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του Ν.4174/2013** (Κ.Φ.Δ.), 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 την **Ε.2162/13.10.2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»: *«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:

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. [...]

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και [ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24.4.2015](#) έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

α. Οι παρακρατούμενοι φόροι, για τους οποίους η κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική πληροφόρηση δεν υπάρχει και δεν αποδεικνύονται ούτε με έντυπες βεβαιώσεις αποδοχών, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό φόρου. Το ίδιο ισχύει και για την αναγραφή οποιουδήποτε ποσού δαπάνης, το οποίο αναγράφεται στη δήλωση που μειώνει τον φόρο ή το εισόδημα, για το οποίο δεν προσκομίζεται το προβλεπόμενο σχετικό δικαιολογητικό.

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. . [...]

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο *taxisnet* ειδοποίηση με διαδρομή (*link*) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά 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, 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 (ν. 4174/2013), 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, στην συγκεκριμένη περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εφάρμοσε όλη την προβλεπόμενη διαδικασία που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ και της **E.2162/13.10.2020** εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., εκδίδοντας την με αριθ. ειδ./07-02-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, με αναφορά σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ότι ο προσδιορισμός του βασίστηκε σε στοιχεία που λήφθηκαν στο πλαίσιο ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Σουηδίας, για λογαριασμό της κληρονόμου του στην οποία και κοινοποιήθηκε.

Επειδή, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης δεν προβλέπεται, εν προκειμένω, καθώς η πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδίδεται με βάση στοιχεία που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν από το φορολογούμενο (στοιχεία που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών). Έδαφος άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης υφίσταται στις περιπτώσεις κυρώσεων για τον καθορισμό του ύψους των οποίων καταλείπεται στην Διοίκηση ευχέρεια επιμέτρησης ανάλογα με την βαρύτητα και τις συνθήκες διάπραξης της παράβασης, γεγονός που δε συντρέχει εν προκειμένω, καθώς η διοίκηση δρα κατά δέσμια αρμοδιότητα και η διοικητική πράξη εκδίδεται βάσει αντικειμενικών δεδομένων, μή συνδεομένων προς υποκειμενική συμπεριφορά. (ΣτΕ 565/2005).

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί υποχρέωσης της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (άρθρο 34 Ν 4174/2013), αυτός θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθώς πλέον των διατάξεων του

προαναφερόμενου άρθρου περί της δυνατότητας έκδοσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, υπάρχει και η δυνατότητα έκδοσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013, όπως εν προκειμένω, η οποία συνοδεύεται από επιστολή αιτιολόγησης, η οποία αναφέρει ειδικά τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου, συνεπώς καλύπτεται η εκ του νόμου υποχρέωση αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης

Κατόπιν των ανωτέρω, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και περί έλλειψης αιτιολογίας της πράξης, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό :

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013 –ΦΕΚ Α΄ 167/23-7-2013), ορίζει στο **άρθρο 3**, 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.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ.1128/27-10-06** με θέμα "Φορολογική μεταχείριση αμοιβών βάσει συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας" στην ενότητα « Εφαρμογή-Διαδικασίες» διευκρινίζεται ότι : « Από όσα εκτίθενται παραπάνω προκύπτει ότι, είναι απαραίτητο να ανατρέχουμε σε κάθε περίπτωση στο αντίστοιχο άρθρο της εκάστοτε Σύμβασης και να εξετάζουμε με προσοχή τους όρους που αναφέρονται σε αυτή.

Επιπλέον, απαραίτητη προϋπόθεση για να αποφανθούμε σε ποια κατηγορία θα εντάξουμε μία σύνταξη, προκειμένου να τύχει της ανάλογης φορολογικής μεταχείρισης, σύμφωνα με την αντίστοιχη διάταξη της Σύμβασης, είναι η προσκόμιση στοιχείων σχετικά με i) το φορέα που καταβάλλει τη σύνταξη, ii) τον τομέα (δημόσιο ή ιδιωτικό) που εργάσθηκε ο συνταξιούχος και iii) το είδος της καταβαλλόμενης σύνταξης.

Α. Στην περίπτωση που **κάτοικος Ελλάδας** λαμβάνει σύνταξη από **πηγές ενός Συμβαλλόμενου Κράτους** και από τις διατάξεις της οικείας Σύμβασης αναγνωρίζεται δικαίωμα φορολόγησης της εν λόγω σύνταξης:

i) **και στα δυο Συμβαλλόμενα Κράτη**, δηλαδή στο Κράτος Κατοικίας (Ελλάδα) και στο Κράτος Πηγής (από όπου προέρχεται η σύνταξη), η διπλή φορολογία, που τυχόν θα προκύψει, θα αποφευχθεί με τις σχετικές διατάξεις της Σύμβασης εφαρμοζομένων των αντίστοιχων διατάξεων της εσωτερικής φορολογικής νομοθεσίας μας. Συνεπώς, ο φόρος που έχει παρακρατηθεί στο Κράτος Πηγής (με βεβαίωση από την αρμόδια αρχή) συμψηφίζεται από το Κράτος Κατοικίας του δικαιούχου (Ελλάδα), μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το ίδιο εισόδημα στην Ελλάδα.

ii) **μόνο στο Κράτος Κατοικίας** (Ελλάδα), τότε προκειμένου να εφαρμοσθούν άμεσα οι διατάξεις της οικείας Σύμβασης και να μην παρακρατηθεί φόρος στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος (Κράτος Πηγής), θα πρέπει ο δικαιούχος να υποβάλει στις φορολογικές αρχές του άλλου Κράτους το Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας που εκδίδεται, ύστερα από αίτησή του, από την Υπηρεσία μας (Βλ. ΠΟΛ. 1130/01.06.1999). Εάν το Κράτος Πηγής (από όπου προέρχεται η σύνταξη) έχει παρακρατήσει φόρο κατά παρέκκλιση των διατάξεων της Σ.Α.Δ.Φ., ο εν λόγω φόρος δεν συμψηφίζεται έναντι του ελληνικού φόρου. Ο δικαιούχος της σύνταξης θα πρέπει να ζητήσει την επιστροφή του φόρου από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, στην οποία θα πρέπει να υποβάλει το ως άνω Πιστοποιητικό.

iii) **μόνο στο Κράτος Πηγής** (από όπου προέρχεται η σύνταξη), τότε το Κράτος Κατοικίας (Ελλάδα) δεν θα επιβάλλει φόρο.»

Επειδή με τις διατάξεις της ως άνω ΠΟΛ. 1128/2006, σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές της Σουηδίας και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας, σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), όπως ισχύει σήμερα του ν. 4300/1963 (Φ.Ε.Κ. 73/28.5.1963/τ. Α'), Σύμβαση Ελλάδας και Σουηδίας, διευκρινίζεται ότι :

« **Άρθρο XVI**

Τηρουμένων των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου XIV, συντάξεις ή άλλες παρόμοιες πληρωμές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, φορολογούνται **μόνο στην Ελλάδα**.

Άρθρο XIV

παρ. 1: Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος της Σουηδίας ή από κεφάλαια που δημιουργήθηκαν από το Κράτος αυτό ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή του, σε οποιοδήποτε άτομο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή την πολιτική υποδιαίρεση ή την τοπική αρχή αυτού, κατά την εκτέλεση λειτουργήματος διοικητικής φύσεως, φορολογούνται **και στα δύο Κράτη**.

Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος της Σουηδίας, καθώς και συντάξεις που καταβάλλονται από Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης ή άλλους παρόμοιους Οργανισμούς, όπως π.χ.

- Forsakringskassan (The National Social Insurance Office)= Εθνικό Γραφείο Κοινωνικής Ασφάλισης, το οποίο εποπτεύεται από το Εθνικό Συμβούλιο Κοινωνικής Ασφάλισης (Riksforsakringsverket=The National Social Insurance Board),

- Statens Pensionsverk-SPV (The National Government Employee Board)=Εθνικό Συμβούλιο Συνταξιοδότησης Μισθωτών και

- ΚΡΑ,

φορολογούνται **και στα δύο Κράτη**.

παρ. 2: Οι διατάξεις του άρθρου XVI έχουν εφαρμογή σε συντάξεις για υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί σε σχέση με εμπόριο ή εργασία που διεξάγεται από το εν λόγω Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού.»

Επειδή βάσει των ως άνω, προκύπτει ότι η σύνταξη την οποία έλαβε η, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, το 2014, από το Κράτος της Σουηδίας, όπως αυτό προκύπτει, από το ηλεκτρονικό αρχείο της διασταύρωσης των δεδομένων της φορολογικής αρχής της Σουηδίας (occupation Retirement Private), φορολογείται στην Ελλάδα και ως εκ τούτου, η εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του Φορολογικού Έτους 2014, πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) σε συνδυασμό με τις διατάξεις για τη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων αμοιβών των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Φ.Δ.) όπως ισχύουν σήμερα του ν. 4300/1963 (Φ.Ε.Κ. 73/28.5.1963/τ. Α'), Σύμβαση Ελλάδας και Σουηδίας.

Επειδή, περαιτέρω, ο ισχυρισμός περί φορολόγησης του εισοδήματος ποσού 22.897,77€ στη Σουηδία, δεν ασκεί καμία επίδραση εν προκειμένω, καθόσον από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1128/2006, προκύπτει ότι εάν το Κράτος Πηγής (από όπου προέρχεται η σύνταξη) έχει παρακρατήσει φόρο κατά παρέκκλιση των διατάξεων της Σ.Α.Φ.Δ., ο εν λόγω φόρος δεν συμψηφίζεται έναντι του ελληνικού φόρου, ενώ ο δικαιούχος της σύνταξης θα πρέπει να ζητήσει την επιστροφή του φόρου από την αλλοδαπή φορολογική αρχή.

Κατόπιν των ανωτέρω ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό :

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ. 6 του άρθρου 63 του ν . 4174/2013**, ορίζεται ότι : « Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 36 του ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι : «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.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α)..., β)...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, η με αριθ. ειδοπ./18-12-2020 αρχική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, εκδόθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης του οικείου έτους.

Επειδή, η με αριθ. ειδοπ./07-02-2022, πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, εκδόθηκε στα πλαίσια επανάληψης της διαδικασίας, κατόπιν έκδοσης της αριθ./3-12-2021 Απόφασης της Υπηρεσίας μας, με την οποία, ακυρώθηκε η με αριθ./18-12-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, ενώ παράλληλα ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. κλήθηκε να εκδώσει νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους, με ρητή αναφορά ότι αυτή εκδίδεται για λογαριασμό της κληρονόμου, την οποία ανήρτησε στις 08/02/2022 στη θυρίδα της προσφεύγουσας, ως μοναδικής κληρονόμου της ΤΟΥ

Επειδή, η με αριθ. ειδοπ...../07-02-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, εντός της προθεσμίας ενός έτους από την έκδοση της με αριθ./03-12-2021 απόφασης της Υπηρεσίας μας, επί της με αριθ./06-07-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ως εκ τούτου δε συντρέχει θέμα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει πράξη απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό :

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με

αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, νομολογιακά (ΟλΣτΕ 532/2015) έχει κριθεί ότι : «Από τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, σε συνδυασμό με το άρθρο 78 παρ. 1 αυτού, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), ο νομοθέτης είναι κατ' αρχήν ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων

προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους, περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Οι αρχές αυτές είναι συγκεκριμένα η καθολικότητα της επιβαρύνσεως και η ισότητα αυτής έναντι των βαρυνόμενων, εξειδικευόμενη με τον, κατ' αρχήν, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Κατά την έννοια δε των ίδιων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣτΕ 2527-2531/2013, 3342-3349/2013 Ολ., 1972/2012 Ολ., 2469-2471/2008 Ολ., 2113/1963 Ολ.)».

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Συνεπώς ουδόλως παραβιάζονται οι παραπάνω αρχές και ο παραπάνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **28-02-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:....., με την ιδιότητα της κληρονόμου της μητέρας της του με ΑΦΜ:.....

Επί της υπ' αρ. ειδοπ. /07-02-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014

	Βάσει πράξης διοικητικού προσδιορισμού	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	1.762,25	1.762,25
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	524,32	524,32
Συνολικό ποσό	2.286,57	2.286,57

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.