



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1528

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

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».

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 04/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ κατοίκου Αττικής οδός αριθ. Τ.Κ. κατά α) της από 18/12/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014-31/12/2014) με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ....., αριθ. χρημ. καταλ./77, αριθ. ειδ/σης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, β) του από 24/12/2020 προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 (αριθ. χρημ. καταλ./9), καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7.Την εισήγηση της ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της με ΑΦΜ 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 18/12/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014-31/12/2014) με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ....., αριθ. χρημ. καταλ./77, αριθ. ειδ/σης, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσόν κυρίου φόρου 3.014,83 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 471,81 ευρώ ήτοι σύνολο 3.486,64 ευρώ αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 82,24 ευρώ.

-Με την από 24/12/2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013, αριθ. χρημ. καταλ./9, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσόν προστίμου 100 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής (οίκοθεν από τη ΔΟΥ) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

-Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση στοιχεία που απεστάλησαν, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, από χώρες Ε.Ε. και συγκεκριμένα από τη γαλλική φορολογική αρχή, διαπίστωσε ότι το έτος 2014 η προσφεύγουσα, η οποία τυγχάνει Ελληνίδα υπήκοος και φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, έχει εισπράξει συντάξιμες αποδοχές που ανέρχονται στο ποσό των 12.080,00 ευρώ από τη Γαλλία και κατά συνέπεια, στις 18/12/2020 εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση (αρ.δηλ. 10203) στην οποία συμπεριέλαβε ποσόν ύψους 12.080,00 ευρώ ως εισόδημα από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ.390) καθώς και την από 24/12/2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013, αριθ. χρημ. καταλ./9.

-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 κύριες συντάξεις (κωδ.304) και τόκους ημεδαπής προέλευσης (κωδ.668), χωρίς να δηλώσει το παραπάνω ποσόν ύψους 12.080,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί στο σύνολό της η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Δ.Ο.Υ Χολαργού καθώς και να διαγραφεί το επιβληθέν πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ύψους 100 ευρώ, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

A. Το εμπρόθεσμο της άσκησης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει μεταξύ άλλων ότι:

«...η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης υλοποιήθηκε μεν ηλεκτρονικά στις 20/12/2020 και ώρα 9:59:09 αλλά αναρτήθηκε στο λογαριασμό του πρώην συζύγου μου του (ΑΦΜ) ο οποίος είχε ήδη αποβιώσει την 09/11/2019, με αποτέλεσμα να μη λάβω γνώση εγκαίρως της ανωτέρω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου παρά μόνο προσφάτως όταν επ' ευκαιρία της έκδοσης και ανάρτησης της αντίστοιχης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του έτους 2015 που μου κοινοποιήθηκε την 24/11/2021 και αναγνώσθηκε από εμένα μόλις την 04/12/2021 εισήλθα και στο λογαριασμό του συζύγου μου..... Συνεπώς η παρούσα ασκείται νομίμως και εμπροθέσμως, δεδομένου ότι έχει ασκηθεί εντός 30 ημερών από την ημερομηνία που έλαβα γνώση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του έτους 2015 όπως προκύπτει από τα στοιχεία του ηλεκτρονικού λογαριασμού μου στο my taxis net»

B. Την προσβολή της αρχής της προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου:

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει μεταξύ άλλων ότι:

«.....Από την ανωτέρω συνταγματική διάταξη (άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος) θεσπίζεται η υποχρέωση της Διοίκησης να παραχωρήσει στο φορολογούμενο την ευχέρεια προηγούμενης ακρόασής του, πριν την έκδοση της δυσμενούς γι' αυτόν διοικητικής πράξης του καταλογισμού. Έτσι, σε περίπτωση διαπίστωσης από τον αρμόδιο ελεγκτή της ύπαρξης φορολογικής παράβασης, ο φορολογούμενος πρέπει να καλείται να εκφράσει τις απόψεις και τυχόν αντιρρήσεις του.....Συνεπώς αν η διοίκηση παραβιάσει την υποχρέωσή της αυτή, δεν μπορεί να γεννηθεί η υποχρέωση για καταβολή, η εκδιδόμενη δε καταλογιστική πράξη είναι ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.....Στην προκειμένη περίπτωση ουδέποτε μου κοινοποιήθηκε σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με αποτέλεσμα να μου στερηθεί το δικαίωμα ακρόασης και άμυνας πριν την έκδοση της τροποποιητικής δήλωσης φόρου».

Γ. Την εσφαλμένη εφαρμογή της ΣΑΔΦ Ελλάδος – Γαλλίας (Ν.Δ. 4386/1965):

.....

Εν προκειμένω υπό την ιδιότητα της Γαλλίδας υπηκόου και της δημόσιας υπαλλήλου και συγκεκριμένα του Γαλλικού Υπουργείου Οικονομίας, Οικονομικών και Βιομηχανίας άσκησα έως το έτος 2008 τα καθήκοντά μου ως παρέχοντας διοικητικές υπηρεσίες αποσπασμένη στη Γαλλική Πρεσβεία της Αθήνας στην Ελλάδα. Το έτος 2008 συνταξιοδοτήθηκα και έκτοτε λαμβάνω σύνταξη από το γαλλικό κράτος. Το φορολογικό 2015 μου καταβλήθηκε από το Γαλλικό κράτος μέσω της Ειδικής Διεύθυνσης Δημοσίων Οικονομικών για το Εξωτερικό ετήσια σύνταξη συνολικού ποσού 12.080 €.

Δεδομένου ότι σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις (ΣΑΔΦ Ελλάδος – Γαλλίας) ως Γαλίδα υπήκοος και παρέχουσα διοικητικές υπηρεσίες, αρμόδια για τη φορολόγηση του εισοδήματός μου από το γαλλικό Δημόσιο είναι η Γαλλία, προέβην σε δήλωση των ανωτέρω γαλλικών εισοδημάτων μου ποσού 12.080 € στη Γαλλία..... η τυχόν δήλωση των γαλλικών εισοδημάτων μου (συντάξεων) πρέπει να καταχωρηθεί στον κωδικό 660 και όχι στον κωδικό 390 στον οποίο καταχώρησε τα εισοδήματά μου η φορολογική αρχή αυθαίρετως και εσφαλμένως.....

Δ. Τον, παρεπόμενο εσφαλμένο υπολογισμό του συνολικού εισοδήματος για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

Ε. Την παρεπόμενη εσφαλμένη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ποσού 100 €

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην

τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα 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 στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.

Επειδή, σύμφωνα με την **Πολ.1125/2014** «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», ορίζεται ότι:

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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.4174/2013, 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 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:

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:

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.

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, 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:

.....

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013, 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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός τριάντα (30) ημερών** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε **εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού**. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.....

Επειδή σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γαλλίας Ν.Δ. 4386/1964 (ΦΕΚ Α'192/3-11-1964):

Άρθρον 12

Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, αι συντάξεις και αι ισόβιοι παροχαί δεν φορολογούνται ειμή εντός του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου ο λαμβάνων τυγχάνει κάτοικος.

Άρθρον 14 «1. Αποζημιώσεις αι οποίαι εχορηγήθησαν ως ημερομίσθια, συμπληρωματικά αμοιβαί, μισθοί και συντάξεις υφ' ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του Κράτους τούτου, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών παρεχομένων ή παρασχεθεισών, φορολογούνται εις το Κράτος τούτο.

2. Η παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται: -Οσάκις αι αποζημιώσεις χορηγούνται εις πρόσωπα έχοντα την εθνικότητα του ετέρου Κράτους, χωρίς να είναι ταυτοχρόνως και υπήκοοι του πρώτου Κράτους.

Εις την περίπτωση αυτή αι αμοιβαί φορολογούνται αποκλειστικώς εις το Κράτος εις ο τα πρόσωπα τούτα κατοικούν».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1249/5.11.2015** με θέμα «Φορολογική μεταχείριση εισοδήματος από συντάξεις, παροχές και παρόμοιες αμοιβές φορολογικών κατοίκων εξωτερικού, βάσει των διατάξεων Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας» διευκρινίζεται ότι:

«....Για τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από συντάξεις, παροχές και άλλες παρόμοιες αμοιβές σύμφωνα με τις διμερείς Συμβάσεις που έχει συνάψει η Ελλάδα, το Υπουργείο μας έχει εκδώσει αναλυτική Πολυγραφημένη Εγκύκλιο (ΠΟΛ.1128/27.10.2006), με την οποία διευκρινίζονται σχετικά ζητήματα. Συγκεκριμένα, στον συνημμένο πίνακα της Εγκυκλίου αναλύονται τα άρθρα που αναφέρονται στη φορολογική αντιμετώπιση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, οι οποίες προέρχονται από πηγές ενός Συμβαλλόμενου Κράτους και καταβάλλονται σε κατοίκους Ελλάδας, αλλά και αυτών που προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κατοίκους του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.....»

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)

«.....Περαιτέρω, οι διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 19 του Προτύπου Σύμβασης του ΟΟΣΑ, αναφέρονται στη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων που σχετίζονται με Κυβερνητικές υπηρεσίες. Σύμφωνα με τις διατάξεις του εν λόγω άρθρου, συντάξεις και άλλες

παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται από ένα Κράτος ή από πολιτικές υποδιαιρέσεις ή από τοπικές αρχές αυτού (π.χ. ομόσπονδα κράτη, περιφέρειες, επαρχίες, δημοτικά διαμερίσματα, δήμοι κ.λπ.) ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτά, σε ένα φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή τις πολιτικές υποδιαιρέσεις ή τις τοπικές αρχές αυτού, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό (το Κράτος Πηγής). Εντούτοις, οι ως άνω συντάξεις και παρόμοιες αμοιβές φορολογούνται μόνο στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος (το Κράτος Κατοικίας), αν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος του Κράτους αυτού.

Επισημαίνεται ότι, σε ορισμένες Συμβάσεις, όπως π.χ. στη Σύμβαση Ελλάδας-Γαλλίας, δικαίωμα φορολόγησης της σύνταξης έχουν και τα δυο Συμβαλλόμενα Κράτη. Ωστόσο, η σύνταξη φορολογείται μόνο στο Κράτος Κατοικίας, αν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος του Κράτους αυτού, χωρίς όμως να είναι υπήκοος του άλλου Κράτους. Για παράδειγμα, η σύνταξη που λαμβάνει κάτοικος και υπήκοος Ελλάδας από το Κράτος της Γαλλίας, θα φορολογηθεί μόνο στην Ελλάδα. Εάν, όμως, ο εν λόγω κάτοικος έχει και την γαλλική υπηκοότητα, η σύνταξή του θα φορολογηθεί και στα δυο Κράτη.

«..... III. Εφαρμογή-Διαδικασίες

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.

A. 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

..... ΓΑΛΛΙΑ

1) Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές Γαλλίας και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας.

Άρθρο 12

Με την επιφύλαξη των διατάξεων του Άρθρου 14, οι συντάξεις και ισόβιες παροχές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Άρθρο 14

παρ.1: Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος της Γαλλίας ή από ένα Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό, φορολογούνται και στα δυο Κράτη.

παρ.2:

-Εάν, όμως, οι ως άνω συντάξεις χορηγούνται σε πρόσωπα τα οποία είναι κάτοικοι και υπήκοοι Ελλάδας χωρίς να είναι ταυτόχρονα υπήκοοι Γαλλίας, οι συντάξεις αυτές φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

- Η παρ.1 του εν λόγω Αρθρου δεν έχει εφαρμογή όταν οι συντάξεις καταβάλλονται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο εμπορικής ή βιομηχανικής δραστηριότητας ασκούμενης από το εν λόγω Κράτος ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού.

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 κύριες συντάξεις (κωδ.304) και τόκους ημεδαπής προέλευσης (κωδ.668), χωρίς να δηλώσει το παραπάνω ποσόν ύψους 12.080,00 ευρώ.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση στοιχεία που αποστάλθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από χώρες Ε.Ε., διαπίστωσε ότι το φορολογικό έτος 2014 η προσφεύγουσα έλαβε από τη Γαλλία ποσό ύψους 12.080,00 ευρώ ως συντάξεις.

Η Δ.Ο.Υ. Χολαργού με βάση την 2^η οίκοθεν τροποποιητική δήλωση (αρ.δελ.....), στην οποία συμπεριέλαβε το ποσόν ύψους 12.080,00 ευρώ ως εισόδημα από συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης, εξέδωσε στις 18/12/2020 την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού και υπολόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσόν κυρίου φόρου εισοδήματος 3.014,83 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 471,81 ευρώ, ήτοι τελικό χρεωστικό ποσόν 3.486,64 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 82,24 ευρώ. Επιπλέον της επιβλήθηκε ποσόν προστίμου 100 ευρώ (άρ. 54 ν. 4174/2013).

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 αναρτήθηκε στις 20/12/2020 στην προσωπική θυρίδα του συζύγου της προσφεύγουσας στο taxisnet, ο οποίος είχε αποβιώσει στις 09/11/2019, και ακολούθησε την ίδια ημέρα ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του (.....)

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη ουδέποτε αναρτήθηκε στην προσωπική θυρίδα της προσφεύγουσας στο taxisnet, ούτε εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της (irenepl@otenet.gr).

Επειδή, η ίδια ισχυρίζεται ότι ανάγνωσε το εν λόγω μήνυμα, άρα έλαβε γνώση σχετικά με τον εις βάρος της καταλογισμό χρήσης 2014, στις 04/12/2021 και εντός 30 ημερών, ήτοι στις 04/01/2022 υπέβαλε ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, εν προκειμένω δεν προκύπτει αποδεδειγμένη γνώση των προσβαλλομένων πράξεων από την προσφεύγουσα, η άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς καθίσταται, κατ' αποτέλεσμα, απρόθεσμη και ασκείται παραδεκτως.

Επειδή, από τα έγγραφα που προσκόμισε η προσφεύγουσα, ήτοι: α) φωτοτυπικό αντίγραφο με επίσημη μετάφραση από τη γαλλική γλώσσα, της από 30/08/1988 σύμβασης πρόσληψής της ως μονίμου συμβασιούχου του γαλλικού Υπουργείου Οικονομίας Οικονομικών και Ιδιωτικοποιήσεων, με τοποθέτηση/απόσπαση στην Αθήνα,
β) φωτοτυπικό αντίγραφο με επίσημη μετάφραση από τη γαλλική γλώσσα, του από 01/12/2008 πιστοποιητικού συνταξιοδότησής της από το γαλλικό Υπουργείο Οικονομίας Οικονομικών και Βιομηχανίας,
γ) Εθνικό δελτίο γαλλικής ταυτότητας και γαλλικό διαβατήριο,

δ) φωτοτυπικό αντίγραφο με επίσημη μετάφραση από τη γαλλική γλώσσα εκκαθαριστικού σημειώματος 2015 για τα εισοδήματα της χρονιάς 2014, όπου προκύπτουν τα εξής: η σύνταξη που λαμβάνει καταβάλλεται από το γαλλικό Υπουργείο Οικονομίας Οικονομικών, διαθέτει και τη γαλλική υπηκοότητα ταυτόχρονα με την ελληνική και υπέβαλε στη Γαλλία, για τη σύνταξη που εισέπραξε ύψους 12.080,00 ευρώ το 2014, δήλωση φορολογίας εισοδήματος χωρίς να καταβάλλει κάποιο φόρο που θα πιστωνόταν στην Ελλάδα.

Επειδή, με βάση τα ως άνω θα πρέπει για τη σύνταξη που εισπράττει από τη Γαλλία να φορολογηθεί και στην Ελλάδα.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 04/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της με ΑΦΜ και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Το ορισθέν με τη με αριθμό ειδοποίησης/18-12-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Χολαργού, ποσό: 3.486,64 ευρώ.

B) Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ποσό: 100 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.