



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-1-2024

Αριθμός απόφασης:204

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητής Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αρ. ειδοπ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017 και το με αρ. πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό

φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την με αρ. ειδοπ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας τελικό ποσό κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους **11.076,42€** σε σχέση με το αρχικό ποσό φόρου ύψους 1.648,38€, ήτοι διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 9.428,04€.

-Με το με αρ. πρόστιμο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Ειδικότερα, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πατρών κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.2, 3 του αρθ. 32 του ΚΦΔ και της Ε.2162/2020, υπέβαλε (οίκοθεν) τη με αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με την οποία συμπεριέλαβε, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων με την αρχική δήλωση ποσών, στον **κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης»** το ποσό των **26.338,75€**. Συγκεκριμένα, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Γερμανίας και σύμφωνα με την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017 βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων που απέστειλαν οι εργοδότες- φορείς μέχρι 31/12/2018, η προσφεύγουσα εμφανίζεται ότι εισέπραξε το φορολογικό έτος 2017 τα κάτωθι εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης, τα οποία δεν είχαν συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017:

- Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες: **5.736,97** από: Γερμανία, από:
- Ποσό σύνταξης: **6.118,92** από: Γερμανία, από:
- Ποσό σύνταξης: **14.482,86** από: Γερμανία, από:

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα στην υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 είχε συμπεριλάβει στον οικείο **κωδ. 391 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδ. προέλ. όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης»** το ποσό ύψους **11.650,00€**.

Λόγω οίκοθεν υποβολής της ως άνω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης επιβλήθηκε με την με το με αρ. πρόστιμο ύψους 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 §1^α και §2^α του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προβαλλόμενων πράξεων και την απαλλαγή από κάθε φορολογία και πρόστιμα, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1. Έλαβε γνώση πρώτη φορά για την έκδοση του εκκαθαριστικού τυχαία στις 2-8-2023. Συνεπώς η έναρξη της προθεσμίας των 30ημερών για τη άσκηση της ενδικοφανούς

- προσφυγής εκκινεί στις 2-8-2023 οπότε και έλαβε γνώση πρώτη φορά του εκκαθαριστικού.
2. Πλάνη της φορολογικής αρχής περί τα πράγματα διότι εσφαλμένα προέβη σε άθροιση του δηλωθέντος εισοδήματος με το πραγματικό εισόδημα. Εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση άθροισε τα ποσά που είχε κατά προσέγγιση δηλώσει ως εισόδημά της για το έτος 2017 (βάσει των ποσών που της καταβλήθηκαν από το γερμανικό ασφαλιστικό ταμείο στον τραπεζικό της λογαριασμό) με τα ποσά που το τελικό έγγραφο του γερμανικού ασφαλιστικού ταμείου απέστειλε στην Ελληνική φορολογική αρχή ως αληθές και ακριβές εισόδημα από συντάξεις. Το αληθές και ακριβές εισόδημα είναι το δεύτερο ποσό, δηλαδή το ποσό που αναφέρεται στην τελική βεβαίωση του γερμανικού ασφαλιστικού ταμείου, την οποία η φορολογική αρχή έχει στα χέρια της. (σχετ.10-13).
 3. Πλάνη της φορολογικής αρχής περί τα πράγματα διότι εσφαλμένα προέβη σε θεώρηση του συνόλου του εισοδήματος της αλλοδαπές συντάξεις ως φορολογητέου στη Ελλάδα ενώ αυτό είχε φορολογηθεί στη Γερμανία. Τα περισσότερα από τα ποσά που έλαβε από τη Γερμανία ως σύνταξη (δικής της και χηρείας από τον σύζυγό της) είχαν ήδη φορολογηθεί στη Γερμανία και έχει εξαντληθεί η υποχρέωση για καταβολή φόρου.
 4. Καταχρηστικότητα αξίωσης προσαυξήσεων από το έτος 2018 μέχρι σήμερα.
 5. Παραγραφή. Τα αξιούμενα ποσά και οι σχετικές αξιώσεις έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.3 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος...»

Επειδή, με τις διατάξεις των **παρ.1 και 2 του άρθρου 4 του Ν. 4172/2013** 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....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013**, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.
β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την

παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19** «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του **Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32** «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του **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.

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 διάθεσή 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 **αρθ. 34 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «..... Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 36 «Παραγραφή»** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:

«1. 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 πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/13-10-2020 με θέμα: «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ», διευκρινίστηκε 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:

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.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

[...]

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 σύμφωνα με το άρθρο XII του Α.Ν. 52/1967 (Σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας Ελλάδος-Ο.Δ. Γερμανίας) ορίζεται ότι: « (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 πρώτον μνημονευθέν Κράτος. (2) Συντάξεις και περιοδικαί παροχαί καταβαλλόμεναι υπό του Δημοσίου του Βασιλείου της Ελλάδος ή οιασδήποτε εν γένει πολιτικής υποδιαιρέσεως αυτού θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω. (3) Συντάξεις και περιοδικαί παροχαί καταβαλλόμεναι υπό του Δημοσίου της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας ή των χωρών της ή των πολιτικών υποδιαιρέσεων αυτών θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω. (4) Αι διατάξεις των παραγράφων (2) και (3) εφαρμόζονται επίσης επί συντάξεων και περιοδικών παροχών καταβαλλομένων υπό της Ομοσπονδιακής Τραπεζής, των Ομοσπονδιακών Σιδηροδρόμων

και της Ομοσπονδιακής Ταχυδρομικής Υπηρεσίας, ως και των αντιστοίχων οργανισμών του Βασιλείου της Ελλάδος. (5) Συντάξεις, περιοδικά παροχά και άλλαι επαναλαμβανόμεναι ή μη αποζημιώσεις καταβαλλόμεναι υπ' ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ως αποζημιώσεις δια τραυματισμόν ή βλάβην προξενηθείσαν λόγω εχθροπραξιών ή πολιτικού διωγμού θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω».

Και στο άρθρο XII

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

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1128/2001** «Φορολογική μεταχείριση συντάξεων βάσει των διατάξεων της σύμβασης Ελλάδας - Γερμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος (Α.Ν.52/1967, ΦΕΚ 134/Α/4.8.1967), διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. (1) του άρθρου XII 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). Ειδικότερα στην περίπτωση της Ελλάδας, οι προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. (2) του ίδιου ως άνω άρθρου καλύπτουν οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από ταμεία τα οποία έχουν ιδρυθεί για να καταβάλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων, όπως είναι το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους. Έτσι, οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους σε κάτοικο Γερμανίας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του, φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Αντίθετα, εάν σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από άλλο ασφαλιστικό φορέα της Ελλάδας (π.χ. ΙΚΑ, ΝΑΤ), δεν υπόκειται στις διατάξεις της παρ. (2), αλλά στις διατάξεις της παρ. (1) του ίδιου άρθρου και φορολογείται μόνο στη Γερμανία. Στην περίπτωση της Γερμανίας, αναφορικά με τις διατάξεις της παρ. (3), σημειώνεται ότι η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών της Γερμανίας μας πληροφόρησε ότι με τον όρο "Δημόσιο της Ο.Δ. της Γερμανίας" (Public Funds, Offentlichen Kassen of the F.R. of Germany), νοούνται τα ταμεία που έχουν ιδρυθεί από τις κρατικές υπηρεσίες της Γερμανίας (ομοσπονδιακά, ομόσπονδων κρατών, δημοτικά) για να καταβάλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων. Συνεπώς, οποιαδήποτε σύνταξη ή οποιαδήποτε περιοδική παροχή καταβάλλεται από αυτά τα δημόσια ταμεία σε κάτοικο Ελλάδας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του, φορολογείται μόνο στη Γερμανία. Αντίθετα, εάν η σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από άλλο, πλην των ανωτέρω, ασφαλιστικό φορέα της Γερμανίας σε κάτοικο Ελλάδας, τότε η σύνταξη ή περιοδική παροχή δεν υπάγεται στις διατάξεις της παρ. (3), αλλά στις διατάξεις της παρ. (1) και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα».

Επειδή περαιτέρω, με την **ΠΟΛ.1128/2006** «Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος», αναφέρονται μεταξύ άλλων τα κάτωθι: «...**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 εργάστηκε ο συνταξιούχος και iii) το είδος της καταβαλλόμενης σύνταξης.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 9 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

«1.Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2.Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.»

Επειδή σύμφωνα με τις οδηγίες συμπλήρωσης των φορολογικών δηλώσεων - Φορολογικού έτους 2017 αναφέρεται ότι: «Κωδικοί 651-652

«Συμπληρώνεται το ποσό του φόρου που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που συμπληρώνεται στους κωδικούς 389-390 (εισόδημα από μισθούς , συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης που η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης . Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β).».

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1026/2014 Απόφαση** «Καθορισμός δικαιολογητικών εγγράφων για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 και την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του ν. 4174/2013», ορίζεται ότι:

«1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

– Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

– Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

– Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το

πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ.1 και 2 του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και με την παράγραφο 1 του άρθρου 35 του ν. 5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2023 ορίζεται ότι:

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

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, [..],

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

β) εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση των περ. β), γ) και δ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

...

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ.: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο

που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Γερμανίας, η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε από τη φορολογική διοίκηση της Γερμανίας ότι η προσφεύγουσα φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, έλαβε κατά το **φορολογικό έτος 2017** από τη Γερμανία ποσά συντάξεων ύψους **6.118,92€** και **14.482,86€** καθώς και ποσό από μισθωτές υπηρεσίες ύψους **5.736,97€**. Τα εν λόγω ποσά συμπεριελήφθησαν στην Εικόνα Αποδοχών φορολογικού έτους 2017 στο TAXISNET της προσφεύγουσας, χωρίς ωστόσο να συμπεριληφθεί το σύνολο αυτών στην από υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα στην υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 είχε συμπεριλάβει στον οικείο κωδ. **391** «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδ. προέλ. όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης» το ποσό ύψους **11.650,00€**.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται τα εξής:

-Εσφαλμένα η φορολογική αρχή δήλωσε ότι έχει συνολικό δηλωθέν εισόδημα ποσού **42.830 ευρώ** καθότι το εν λόγω δεν προκύπτει από τα στοιχεία που εστάλησαν από τις αλλοδαπές αρχές και εσφαλμένα επίσης η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη τα ήδη δηλωθέντα από την πλευρά της εισοδήματα προερχόμενα από συντάξεις στην αλλοδαπή **11.650,00 ευρώ** τα οποία η ίδια τα είχε δηλώσει κατά προσέγγιση βάσει των χρημάτων που της είχαν κατατεθεί καθότι δεν είχε οριστική πληροφόρηση από την Γερμανία. Με την παρούσα η προσφεύγουσα προβάλλει ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης την έλλειψη φορολογικής της υποχρέωσης ως προς το ποσό εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης ύψους **11.650,00€**, το οποίο είχε συμπεριλάβει **εσφαλμένα η ίδια** στον οικείο κωδικό **391** «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδ. προέλ. όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης» της αρχικής δήλωσης, το οποίο όπως επικαλείται είναι ανακριβές λόγω ελλιπούς πληροφόρησής της κατά το χρόνο υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, ενώ το τελικό συνολικό ποσό είναι το ποσό ύψους **26.338,75€** το οποίο η Φορολογική Διοίκηση συμπεριέλαβε στον οικείο κωδ. **389** «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» της τροποποιητικής δήλωσης.

-Περαιτέρω ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή θεώρησε ότι το συνολικό ποσό του εισοδήματός της από την αλλοδαπή φορολογείται στην Ελλάδα ενώ αυτό είχε φορολογηθεί ήδη στην Γερμανία.

-Καταχρηστικότητα αξίωσης προσαυξήσεων καθότι δεν ευθύνεται η ίδια για την καθυστέρηση της Διοίκησης να εκτιμήσει τα στοιχεία από τον αλλοδαπό ασφαλιστικό φορέα.

-Παραγραφή

Επειδή, ωστόσο ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα :

-Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προβάλλει ότι από την πλευρά της είχε δηλωθεί κατά προσέγγιση το ποσό των αποδοχών που λάμβανε από την Γερμανία και ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα θεώρησε ότι το συνολικό παγκόσμιο εισόδημά της είναι **42.830 ευρώ**.

-Ωστόσο από την εικόνα αποδοχών του συστήματος TAXIS και από τις πληροφορίες που τέθηκαν στην φορολογική αρχή στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, προκύπτει ότι αφενός

το συνολικό εισόδημα της προσφεύγουσας ανήλθε στο ύψος των **31.474,58 ευρώ** για το υπό κρίση φορολογικό έτος και αφετέρου δεν διαπιστώθηκε, από την πλευρά της φορολογικής αρχής, ότι η προσφεύγουσα δραστηριοποιείται στο εξωτερικό πέραν της απασχόλησης που διαπιστώνεται ότι είχε στην Γερμανία για την οποία έχει παρασχεθεί από τις γερμανικές φορολογικές αρχές η σχετική πληροφόρηση. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει **βάσιμος και αποδεκτός** και η υπό κρίση περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία τα οποία είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, αφορά ανακριβή δήλωση από την πλευρά της προσφεύγουσας των εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης και συνεπώς για τον προσδιορισμό του ύψους του φορολογητέου εισοδήματος πρέπει να ληφθεί υπόψη και το ως άνω δηλωθέν από τη προσφεύγουσα στον οικείο κωδ. 391 της δήλωσης, το ποσό των **11.650,00€**.

-Περαιτέρω, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι τα ποσά που έλαβε από τη Γερμανία ως σύνταξη (δικής της και χρειάς από τον σύζυγό της) είχαν ήδη φορολογηθεί στη Γερμανία και έχει εξαντληθεί η υποχρέωση για καταβολή φόρου. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει το από έγγραφο του Γερμανικού Συνταξιοδοτικού Ταμείου της αναφορικά με την αναπροσαρμογή του ύψους των μηνιαίων καταβολών σύνταξης λόγω γήρατος για το διάστημα από 01/04/2017 και εφεξής, την από 10-8-2017 Απόφαση συνταξιοδότησης του ιδίου ως άνω Γερμανικού Συνταξιοδοτικού Ταμείου με την οποία αποφασίστηκε η καταβολή σύνταξης χρειάς από 01/07/ 2017 και εφεξής καθώς και το ύψος της μηνιαίας καταβολής αυτής και την από 14-5-2021 Απόφαση συνταξιοδότησης του γερμανικού συνταξιοδοτικού της ταμείου αναφορικά με τη μηνιαία καταβολή σύνταξης έτους 2021 (ως σχετ. 10-13) με τις οποίες ισχυρίζεται ότι προβλέπεται παρακράτηση φόρου 12-14%.

Κατ' εφαρμογή της Σύμβασης περί αποφυγής διπλής φορολογίας Ελλάδος-Ο.Δ. Γερμανίας και των ανωτέρω οδηγιών της Φορολογικής Διοίκησης απαιτείται να προσκομισθούν από τους προσφεύγοντες έγγραφα ή/και βεβαιώσεις, με επίσημη μετάφραση και την επισημείωση της Χάγης (όπου είναι απαραίτητο), απ' όπου να προκύπτει α) το νομικό καθεστώς του ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει τη σύνταξη, ήτοι να πρόκειται για κρατικό ταμείο καταβολής συντάξεων σε υπαλλήλους σε δημόσιες υπηρεσίες, και κυρίως β) το νομικό καθεστώς του φορέα απασχόλησης (έστω για πρόσφατα έτη, πριν τον χρόνο συνταξιοδότησης του εργαζόμενου) προς τον οποίο παρασχέθηκαν υπηρεσίες/εργασία βάσει των οποίων (παρεχόμενων υπηρεσιών) θεμελιώθηκε το δικαίωμα για την καταβαλλόμενη σύνταξη.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δικαίωμα της αποκλειστικής φορολόγηση των εν λόγω εισοδημάτων το έχει η Γερμανία, χωρίς ωστόσο να προσκομίζονται αναλυτικότερα στοιχεία ως προς τον φορέα που τα καταβάλλει και τον τομέα που εργάσθηκε ώστε να δύναται να κριθεί εάν υφίσταται αποκλειστική φορολόγηση στην αλλοδαπή. Επιπλέον δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία ως προς το ύψος του φόρου που παρακρατήθηκε όπως ισχυρίζεται στην αλλοδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του αρθ. 9 ν. 4172/2013, αρθ. 16 του ΚΦΔ και της ΠΟΛ. 1026/2014.

-Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του ΚΦΔ και στην Ε.2162/2020, και εντός του χρονικού ορίου της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής από τη λήξη του έτους που όφειλε να υποβληθεί φορολογική δήλωση από την προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2017 κατ' αρθ.36 παρ.1 του ΚΦΔ, ήτοι μέχρι την 31.12.2023, και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω στοιχεία, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, αναφορικά με τα ποσά συντάξιμων αποδοχών και ποσών από μισθωτές υπηρεσίες που έλαβε η προσφεύγουσα εντός του φορολογικού

έτους 2017 από τη Γερμανία, προχώρησε σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 με την οποία συμπεριελήφθησαν τα ως άνω εισπραχθέντα ποσά, εισοδημάτων από τη Γερμανία, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Επιπλέον, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε την λόγω τροποποιητική δήλωση ως είχε την φορολογική υποχρέωση κατ' αρθ.67 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) επιβλήθηκε πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρθ. 54 παρ.1^β και παρ.2^β του ΚΦΔ, Ως εκ τούτου οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλλει φόρο για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2017 και περί καταχρηστικότητας αξίωσης προστίμων τυγχάνουν απορριπτέοι ως νόμω αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςκαι συγκεκριμένα:

α) την **επικύρωση** του με αρ. προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και

β) την **τροποποίηση** της με αρ. ειδοπ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, και όπως ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 53 του ΚΦΔ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση,

Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής άρθρου 54 παρ. 1β και παρ.2β του ΚΦΔ 100,00 ευρώ
(ως το με αριθμ. πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ.)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.