



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1144

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 552

**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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθ. ειδοποίησης .....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του της Α.Α.Δ.Ε., με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από .....έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.
7. 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 τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης .....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2015, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 12.390,66 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού 2.379,44 ευρώ που είχε προκύψει με βάση την αρχική κοινή με τον σύζυγό της δήλωση της προσφεύγουσας. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε οίκοθεν βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την Φορολογική Διοίκηση της Γαλλίας για εισοδήματα ύψους 37.980,00 ευρώ που έλαβε από τη Γαλλία και τα οποία δεν είχε συμπεριλάβει στην αρχική της δήλωση. Η ως άνω πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά με ανάρτηση στο λογαριασμό της στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις» την 02.12.2021 (ώρα 15:20:07) και εστάλη σχετικό e-mail την 02.12.2021 (ώρα 15:30:37), ως εκ τούτου η κοινοποίησή της σύμφωνα με τα ανωτέρω συντελέστηκε μετά την παρέλευση των δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, ήτοι την 12.12.2021.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας έλαβε το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ ..... έγγραφο της Γενικής Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το οποίο συμψηφίστηκε φόρος 1.214,00 ευρώ και κατόπιν αυτού η αρμόδια Φορολογική Αρχή προέβη στην έκδοση της με αριθ. ειδ. ....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ ,για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό 11.176,66 ευρώ αντί του προηγούμενου χρεωστικού 12.390,66 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη επίσης αναρτήθηκε στο λογαριασμό της προσφεύγουσας στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις» την 30.12.2021 (ώρα 09:00:25) και εστάλη σχετικό e-mail την 30.12.2021 (ώρα 09:15:31), ως εκ τούτου η κοινοποίησή της σύμφωνα με τα ανωτέρω συντελέστηκε μετά την παρέλευση των δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, ήτοι την 09.01.2022.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της φόρος εισοδήματος ύψους 12.390,66 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης. Παραβίαση προδικασίας του ν.4174/2013 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.
- Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – έλλειψη επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας. Η Φορολογική Διοίκηση προέβη στην έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το φορολογικό έτος 2015 επικαλούμενη στοιχεία που έχουν ληφθεί από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας, χωρίς περαιτέρω να εξηγεί και να επικαλείται ποια είναι αυτά τα στοιχεία. Περαιτέρω δεν διευκρινίζεται σε κανένα σημείο της

αν τυχόν έλαβε υπόψη της το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή και κατά πόσο προέβη σε αφαίρεση αυτού από την συνολική φορολογική της επιβάρυνση. Πολλώ δε μάλλον που η φορολογική αρχή δεν προέβη σε έκδοση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ως όφειλε, προκειμένου, μεταξύ άλλων, να αιτιολογήσει πλήρως και επαρκώς την έκδοση της δυσμενούς επίμαχης διοικητικής πράξης.

- Ανυπαρξία φορολογικής υποχρέωσης των εισοδημάτων της στην Ελλάδα. Εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των εισοδημάτων, τα οποία αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή. Η ίδια είναι Γαλλίδα δημόσιος υπάλληλος, αποσπασμένη στο ..... και ασκεί τα καθήκοντα της στην ..... Λόγω της ιδιότητάς της αυτής μισθοδοτείται από το Γαλλικό Κράτος όπου και υπόκειται στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, όπως προκύπτει από τις ετήσιες βεβαιώσεις που εκδίδονται από την Πρεσβεία της Γαλλίας, μεταξύ των οποίων και η βεβαίωση για το επίμαχο κράτος. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων της ΣΑΦΔ Ελλάδας – Γαλλίας από την ελληνική φορολογική αρχή.

**Επειδή**, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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. ...».

**Επειδή**, περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 της ΠΟΛ. 1064/2017 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίζεται ότι:

*«Άρθρο 2 Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής*

*1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.).»*

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013, περί κοινοποίησης πράξεων, ορίζονται τα εξής:

*«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 ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση 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, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1125/16.04.2014 (ΦΕΚ Β΄ 1171/07.05.2014) της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών «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», ορίζονται τα εξής:

«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 στην υπό κρίση περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας την 27.11.2021 και αναρτήθηκε στο λογαριασμό της προσφεύγουσας στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις» την 02.12.2021 (ώρα 15:20:07) και εστάλη σχετικό e-mail την 02.12.2021 (ώρα 15:30:37), ως εκ τούτου η κοινοποίησή της σύμφωνα με τα ανωτέρω συντελέστηκε μετά την παρέλευση των δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, ήτοι την 12.12.2021. Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, λόγω νεότερων στοιχείων που λήφθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη Φορολογική Διοίκηση της Γαλλίας, προέβη στην έκδοση της με αριθ. ειδ. ....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2015, προκειμένου να συμψηφίσει τον φόρο που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό 11.176,66 ευρώ αντί του προηγούμενου χρεωστικού 12.390,66 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη επίσης αναρτήθηκε στο λογαριασμό της προσφεύγουσας στο

σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις» την 30.12.2021 (ώρα 09:00:25) και εστάλη σχετικό e-mail την 30.12.2021 (ώρα 09:15:31), ως εκ τούτου η κοινοποίησή της σύμφωνα με τα ανωτέρω συντελέστηκε μετά την παρέλευση των δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, ήτοι την 09.01.2022.

**Επειδή**, εν προκειμένω η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την ..... , ήτοι μετά την παρέλευση των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης τόσο της προσβαλλόμενης πράξης όσο και της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 που εκδόθηκε μεταγενέστερα από τη Φορολογική Διοίκηση, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της προσφεύγουσας με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο φορολογούμενος, στο πλαίσιο του άρθρου 63B του Ν. 4174/2013, δύναται να ζητήσει την τροποποίηση ή ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας τα κατά την κρίση του κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για τη στοιχειοθέτηση της έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, και στην περίπτωση της προσφεύγουσας, ως προς τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2015.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ..... , κατοίκου ....., ως απαράδεκτης.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.