



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 31.03.2023

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 883

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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 02.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ".....", με Α.Φ.Μ., κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ, επί της οδού αριθ., κατά της από 02.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (εισοδήματα 01.01.2016-31.12.2016) με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ./2, αριθ. ειδ/σης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '.....', με Α.Φ.Μ., 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:

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/02.11.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικού έτους 2016, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 4.882,13 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 169,25 ευρώ με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών - συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν και ειδικότερα της Ιταλίας [...], αφού διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε στο έτος 2016 το ποσό των 60.780,00 € από μισθωτές υπηρεσίες.

Για τα ανωτέρω ποσά ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31.12.2017, με τροποποιητική δήλωση το σύνολο των ως άνω εισοδημάτων του αντίστοιχου φορολογικού έτους και συνεπώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, προχώρησε στην έκδοση της με αριθ. Δήλωσης/02.11.2022 Πράξεως Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, με οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2016, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ). Η ως άνω οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορ. έτους 2016, εκκαθαρίστηκε νόμιμα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και προστέθηκαν στον κωδικό 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης», το ποσό των 60.780,00€ και από την εκκαθάριση της παραπάνω δηλώσεως προέκυψε νέο χρεωστικό υπόλοιπο 4.882,13 €.

Σημειώνεται, ότι ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. δήλωση 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 κατόπιν ηλεκτρονικής ειδοποίησης της ΑΑΔΕ για τα εισοδήματα που δεν είχε δηλώσει ως ναυτικός από την Ιταλία, προσθέτοντας στον κωδικό αριθ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης», το ποσό των 33.987,00 € και στον κωδικό αριθ. «φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19» το ποσό των 8.820,00 €, και σύμφωνα με τον αριθ. ειδοποίησης/31.10.2022 προέκυψε τελικό χρεωστικό 169,25 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή.
2. Να ακυρωθεί ολικά η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση και ειδικότερα το από 2/11/2022 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με αριθμό δήλωσης, με αριθμό χρηματικού καταλόγου/2 και με αριθμό ατομικής ειδοποίησης με το οποίο καταλογίσθηκε το ποσό των 4.882,13 ευρώ.

3. Να πραγματοποιηθεί εκκαθάριση της ήδη υποβληθείσας εμπροθέσμως και επιτυχώς 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης και με ημερομηνία υποβολής 26/9/2022.

Προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Λανθασμένα έχει υπολογιστεί το εισόδημα στην Ιταλία κατά το φορολογικό έτος 2016 με αποδοχές 60.780,00 ευρώ και παρακρατηθέν φόρο 17.447,00 ευρώ, αντί του ορθού 33.987,21 ευρώ και παρακρατηθέν φόρο 8.820,17 ευρώ.
2. Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου σε συνδυασμό με την αρχή της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

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

.....

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

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

«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.

.....

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.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1034/2017 με Θέμα: “Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή.”, αναφέρονται τα εξής:

Άρθρο 1 Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, των υπόχρεων της [παραγράφου 1 του άρθρου 67](#) του ΚΦΕ (ν. [4172/2013](#) ΦΕΚ Α 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις.

Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ..

Οι εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

Άρθρο 3 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ:1172/2014 με Θέμα: Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του [άρθρου 19](#) του ν.[4174/2013](#) (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

“1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 19](#) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν.[4174/2013](#), Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). 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 (παρ.2). Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ.3). 2. Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 36](#) του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες 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.

3. Στις διατάξεις του [άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται, μεταξύ άλλων, στη μεν παράγραφο 11 ότι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν, στη δε παράγραφο 43 ότι, εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι

την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της [ΠΟΛ.1174/14.7.2014](#) εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής ([παρ. 7 άρθρου 84](#) ν. [2238/1994](#)).”

Επειδή με το άρθρο 3 §§1,2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα 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 εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»

Επειδή, με το άρθρο 4 §§1,2 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 ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β)

Επειδή, 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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση περίπτωσης, προκύπτει, ότι:

Α) ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. δήλωση 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 κατόπιν ηλεκτρονικής ειδοποίησης της ΑΑΔΕ για τα εισοδήματα που δεν είχε δηλώσει ως από την, προσθέτοντας στον κωδικό αριθ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης», το ποσό των 33.987,00 € και στον κωδικό αριθ. 651 «φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19» το ποσό των 8.820,00 €, και σύμφωνα με τον αριθ. ειδοποίησης/31.10.2022 προέκυψε τελικό χρεωστικό 169,25 €.

B) εν συνεχεία, στις 02.11.2022 εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ η με αριθ. ειδοποίησης/2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορ. έτους 2016, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. και τις οδηγίες της εγκυκλίου Ε.2162/2020. Στον κωδικό 389 του εντύπου Ε1 της δήλωσης «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» συμπληρώθηκε ποσό 60.780,00 € και στον κωδικό αριθ. 651 «φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19» το ποσό των 17.447,00 €, και από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης προέκυψε το τελικό χρεωστικό ποσό φόρου 4.882,13 €. Η ως άνω πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του Κ.Φ.Δ. σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών - συντάξεων που διαβίβασαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν και ειδικότερα της Ιταλίας [...], αφού διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε στο έτος 2016 το ποσό των 60.780,00 € από μισθωτές υπηρεσίας, για τις οποίες είχε παρακρατηθεί φόρος ποσού 17.447,00 €. Ο προσφεύγων δεν είχε συμπεριλάβει στην αρχική της δήλωση Φ.Ε., φορολογικού έτους 2016, τα ως άνω ποσά.

Επειδή, ο προσφεύγων, προσκομίζει:

A) σε φωτοτυπία **ΕΝΙΑΙΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ 2017 [ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 4, ΠΑΡ.6-τρία και 6-τέσσερα ΤΟΥ Π.Δ. ΤΗΣ 22 ΙΟΥΛΙΟΥ 1998, αρ., ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2016]**, της εταιρείας '.....', με φορολογικό κωδικό, έδρα επί της οδού, στην και σε επίσημη μετάφραση, σχετικά με τον εργαζόμενο - ημερομηνία γέννησης 29/10/1977 - ΕΛΛΑΔΑ και με φορολογικό κωδικό, και τόπο κατοικίας στην Ελλάδα επί της οδού

Στην 2^η σελίδα, ως "εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συναφή με σύμβαση ορισμένου χρόνου" αναγράφεται το ποσό των **26.793,86 €** με ημερομηνία έναρξης την 04.12.2015 και ημερομηνία λήξης την 06.10.2016, και ποσό "παρακράτησης ΦΕΦΠ" το ποσό των **6.190,27 €**.

Ακολούθως, στην 5^η σελίδα αναγράφονται τα ακόλουθα:

ΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ

Είδος: Εξαρτημένη Εργασία, Σχέση: Καθορισμένου χρόνου. Έναρξη: 14/07/2016 Λήξη: 06/10/2016 Ποσό: 14.260,46

Είδος: Εξαρτημένη Εργασία, Σχέση: Καθορισμένου χρόνου. Έναρξη: 01/01/2016 Λήξη: 08/01/2016 Ποσό: 1.577,73, και συνολικά **15.838,19 [14.260,46+1.577,73]**

ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΕΣ ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ

ΖΖ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΣΑΝ ΑΠΟ ΑΛΛΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ

Εισόδημα (περιλαμβάνονται στα σημεία 1 και 2) **10.955,67**

Παρακρατήσεις Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (περιλαμβάνεται στο σημείο 21) **2.230,49**

B) σε φωτοτυπία **ΕΝΙΑΙΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ 2017 [ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 4, ΠΑΡ.6-τρία και 6-τέσσερα ΤΟΥ Π.Δ. ΤΗΣ 22 ΙΟΥΛΙΟΥ 1998, αρ., ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2016]**, της εταιρείας '.....', με φορολογικό κωδικό, έδρα επί της οδού, στην και σε επίσημη μετάφραση, σχετικά με τον εργαζόμενο - ημερομηνία γέννησης 29/10/1977 - ΕΛΛΑΔΑ και με φορολογικό κωδικό, και τόπο κατοικίας στην Ελλάδα επί της οδού

Στην 2^η σελίδα, ως “εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συναφή με σύμβαση ορισμένου χρόνου” αναγράφεται το ποσό των **33.987,21 €** με ημερομηνία έναρξης την 15.04.2016 και ημερομηνία λήξης την 22.12.2016, και ποσό “παρακράτησης ΦΕΦΠ” το ποσό των **8.820,17 €**.

Ακολούθως, στην 5^η σελίδα αναγράφονται τα ακόλουθα:

ΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ

Είδος: Εξαρτημένη Εργασία, Σχέση: Καθορισμένου χρόνου. Έναρξη: 11/11/2016 Λήξη: 22/12/2016 Ποσό: 7.193,35

Είδος: Εξαρτημένη Εργασία, Σχέση: Καθορισμένου χρόνου. Έναρξη: 15/04/2016 Λήξη: 17/06/2016 Ποσό: 10.955,67, και συνολικά **18.149,02** [7.193,35+10.955,67]

ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΕΣ ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ

ΖΖ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΣΑΝ ΑΠΟ ΆΛΛΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ

Εισόδημα (περιλαμβάνονται στα σημεία 1 και 2) **15.838,19**

Παρακρατήσεις Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (περιλαμβάνεται στο σημείο 21) **3.959,78**

ΖΖ ***ΕΝΤΥΠΟ ΠΟΥ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΕΙΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΣΚΟΠΟΥΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ*******

Γ) Την από 21.09.2022, σε φωτοτυπία “ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΠΩΣ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ” της Επαρχιακής Διεύθυνσης – Εδαφικό Γραφείο της, με αρ. πρωτ. της 21.09.2022, με ΑΡΟΣΤΙΛΛΕ, από την οποία προκύπτει, ότι:

Ο με φορολογικό κωδικό με ημερομηνία γέννησης 29/10/1977 στην Ελλάδα, έλαβε για το φορολογικό έτος 2016 από εξηρημένη εργασία το ποσό των 33.987,21 € και παρακρατήθηκε φόρος στη πηγή το ποσό των 8.820,17 €.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προσκομιζόμενων στοιχείων, και συγκεκριμένα:

1) Από το πιστοποιητικό της ‘.....’, με φορολογικό κωδικό, προκύπτει, ότι, το ποσό των 10.955,67 που αναγράφεται ως “εισοδήματα που καταβλήθηκαν από άλλα υποκείμενα”, αναφέρεται στο ποσό που καταβλήθηκε από την εταιρεία ‘.....’, με φορολογικό κωδικό και για το χρονικό διάστημα από 15.04.2016 έως 17.06.2016 και αφορά πιστοποιημένα εισοδήματα, καθώς και ο φόρος ποσού 2.230,49 περιλαμβάνεται στο ποσό παρακρατηθέντος φόρου ποσού 6.190,27€.

Ως εκ τούτου, το ως άνω ποσό αμοιβών [10.955,67] καθώς και ο φόρος [2.230,67] δεν αντιστοιχούν σε πιστοποιημένα εισοδήματα.

2) Από το πιστοποιητικό της ‘.....’, με φορολογικό κωδικό, προκύπτει, ότι, το ποσό των 15.838,19 που αναγράφεται ως “εισοδήματα που καταβλήθηκαν από άλλα υποκείμενα”, αναφέρεται στο ποσό που καταβλήθηκε από την εταιρεία ‘.....’, με φορολογικό κωδικό και για το χρονικό διάστημα από 01.01.2016 έως 08.01.2016 και από 14/07/2016 έως 06/10/2016 και αφορά πιστοποιημένα εισοδήματα, καθώς και ο φόρος ποσού 3.959,78 περιλαμβάνεται στο ποσό παρακρατηθέντος φόρου ποσού 8.820,17 €.

Ως εκ τούτου, το ως άνω ποσό [15.838,19] καθώς και ο φόρος [3.959,78] δεν αντιστοιχούν σε πιστοποιημένα εισοδήματα.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει, ότι: α) το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, ανέρχεται στο ποσό των **33.987,21 €** {συνολικό εισόδημα **15.838,19 €** από την εταιρεία ‘.....’, με φορολογικό κωδικό + συνολικό εισόδημα **18.149,02 €** από την εταιρεία ‘.....’, με φορολογικό κωδικό} και β) ο παρακρατηθείς φόρος ανέρχεται στο ποσό των **8.820,17 €** [3.959,78 + 4.860,39] ήτοι { από την εταιρεία ‘.....’, με φορολογικό κωδικό παρακρατηθείς φόρος 6.190,27 - 2.230,49 = 3.959,78 και από την εταιρεία ‘.....’, με φορολογικό κωδικό παρακρατηθείς φόρος 8.820,17 - 3.959,78 = 4.860,39 }
Τούτο, δε, εξάλλου προκύπτει και από τη 21.09.2022 “ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΠΩΣ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ”

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2016, πρέπει να φορολογηθεί με βάσει την 1^η τροποποιητική δήλωση που υπέβαλλε, για το ποσό των 33.987,21 € με παρακρατηθέντα φόρο το ποσό των 8.820,17 €, και όχι για ποσό 60.780,00 € και παρακρατηθέντα φόρο ποσού 17.447,00 €.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, είναι βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./02.12.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ‘.....’, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της με αριθ. ειδοποίησης και αριθ. δήλωσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικού έτους 2016.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ Α6 ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.

