



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 26/07/2024

Αριθμός απόφασης: 1779

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α8' – Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10**

**Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη**

**Τηλέφωνο : 2313-332241**

**E-Mail : ded.thess@aade.gr**

**Url : www.aade.gr**

#### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

**3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

4. Την από 29-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ..... κατά της με αρ. πρωτ. .... /08-03-2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης επί της με αρ. πρωτ. .... /01-02-2024 αίτησης του.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 29-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 27-07-2018 μέσω διαδικτύου την υπ' αριθμ. .... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... /27-07-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης με μηδενικό ποσό φόρου. Στην εν λόγω δήλωση δεν συμπεριέλαβε εισοδήματα αλλοδαπής.

Σύμφωνα με διαθέσιμα, στη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, αρχεία διασταυρώσεων με δεδομένα που παρελήφθησαν στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών φορολογικών στοιχείων μεταξύ κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ειδικότερα δεδομένα, τα οποία αφορούν ποσό από μισθωτές υπηρεσίες, φορολογικού έτους 2017, που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας από την ..... ο προσφεύγων έλαβε τα εξής εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης για το έτος 2017 :

| Α.Φ.Μ.<br>μισθωτού | Ονοματεπώνυμο<br>Μισθωτού | Κωδικός<br>εντύπου<br>Ε1 | Μήνυμα                                                                                |
|--------------------|---------------------------|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| 103962824          | ΜΠΕΛΛΟΣ<br>ΔΗΜΗΤ          | 389                      | Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 20,351.17€<br>από την ..... και συγκεκριμένα από<br>..... |

Στις 09/03/2023 εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης η υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32

Ν. 4987/2022, φορ. έτους 2017, κατόπιν εκκαθάρισης της υπ' αριθμ ...../28.02.2023 οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης, βάσει των ανωτέρω στοιχείων, και συμπεριλήφθηκε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λ.π. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» συνολικό ποσό 20,351.17 €.

Την 01/02/2024, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στην Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με το άρθρο 63B του Ν.4987/2022, η με αριθμό πρωτ. ....../01-02-2024 αίτηση να γίνει εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017 με συμπληρωμένο τον κωδικό 319 «Είστε φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούστε να υποβάλλεται φορολογική δήλωση στην Ελλάδα», καθώς κατά το έτος 2017 ισχυρίζεται ότι ήταν φορολογικός κάτοικος .....

Με το προσβαλλόμενο υπ' αρ. πρωτ. ....../08-03-2024 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης απορρίφθηκε το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση-ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

- Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 παρ. 1 του ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ 1026/22.01.2014.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως πλημμελώς αιτιολογημένη.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα λόγω παραβίασης του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτόκολλου περί του δικαιώματος στην περιουσία της ΕΣΔΑ.
- Παραβίαση των αρχών της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης.

**Επειδή**, προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή :

- Την από 02-01-2024 βεβαίωση, της ..... εταιρείας «.....», μεταφρασμένη στην ελληνική γλώσσα και με την επισημείωση της Χάγης, με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων απασχολήθηκε στην εν λόγω εταιρεία από 01/07/2018 έως 31/07/2019.
- Το από 23.01.2024 έγγραφο υπολογισμού φόρου και φορολογικού πλεονεκτήματος, της ..... εταιρείας «.....», για την φορολογική περίοδο 2016, μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, με την επισημείωση της Χάγης
- Το από 23.01.2024 έγγραφο υπολογισμού φόρου και φορολογικού πλεονεκτήματος της ..... εταιρείας «.....», για την φορολογική περίοδο 2017, μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, με την επισημείωση της Χάγης.

- Το από 23.01.2024 πιστοποιητικό φορολογητέου εισοδήματος από εξαρτημένη εργασία, προκαταβολής φόρου και φορολογικού πλεονεκτήματος της ..... εταιρείας «.....», για την φορολογική περίοδο 2018, μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, με την επισημείωση της Χάγης.
- Έγγραφο υπολογισμού φόρου και φορολογικού πλεονεκτήματος της ..... εταιρείας «.....», για την φορολογική περίοδο 2018, μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, με την επισημείωση της Χάγης.
- Το από 30.07.2019 πιστοποιητικό φορολογητέου εισοδήματος από εξαρτημένη εργασία, προκαταβολής φόρου και φορολογικού πλεονεκτήματος της ..... εταιρείας «.....», για την φορολογική περίοδο 2019, μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, με την επισημείωση της Χάγης.
- Τα από 26-09-2023, 22-09-2023, 22-09-2023 πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας, της ..... για τα έτη 2017, 2018, 2019, αντίστοιχα, μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα, με την επισημείωση της Χάγης.
- Αντίγραφα των από 19-12-2016, 16-12-2017, 12-12-2018 συμβάσεων μίσθωσης κατοικίας, στην ....., για τα έτη 2017, 2018, 2019 μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα.

**Επειδή**, στο άρθρο 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**, στο άρθρο 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 ή β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή....».

**Επειδή**, στο άρθρο 5 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο,... 2. Ως εισόδημα, που προκύπτει στην αλλοδαπή, νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1».

**Επειδή**, με το αρ. 19 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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 του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...».

**Επειδή**, με το άρθρο 23 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων.

**Επειδή**, στο άρθρο 32 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι «....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**, με το άρθρο 36 του ν.4987/2022 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**, με το άρθρο 63B του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος άρθρου, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. 2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης. 3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο. 4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63».

**Επειδή**, με το άρθρο 70 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «31 Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4701/2020, με το άρθρο 30 του οποίου προστέθηκε το άρθρο 63B στον Ν. 4174/2013 όπως κωδικοποιήθηκε με τον Ν. 4987/2022, για να είναι παραδεκτή η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης απαιτείται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε είναι διαθέσιμα στην αρμόδια υπηρεσία, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις και στην έννοια αυτής εμπίπτουν, ενδεικτικά, περιπτώσεις κατά τις οποίες εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού φόρου για εισοδήματα που ο φορολογούμενος είχε ήδη

συμπεριλάβει σε δήλωσή του, και όχι περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη νέων πραγματικών περιστατικών, εκτός αν πρόκειται για επιγενόμενους (οψιγενείς) λόγους. Η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να είναι ολική ή μερική.

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

**Επειδή**, σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ. ....../01-02-2024 αιτήματος του προσφεύγοντος, στην υπ' αρ. πρωτ. ....../08-03-2024 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης επισημαίνονται τα εξής :

« Σε απάντηση της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../01.02.2024 αίτησης σας γνωρίζουμε ότι Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/22.01.2014 : 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... 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 μετάφραση της στην Ελληνική γλώσσα. Στην προκειμένη περίπτωση, το έντυπο από τον εργοδότη σας με επισημείωση της σφραγίδας της Χάγης που προσκομίσατε ως αποδεικτικά για τον καταβληθέν φόρο στην αλλοδαπή για το φορολογικό έτος 2017, δεν δύναται να γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις ισχύουσες οδηγίες και διατάξεις, καθώς πρόκειται για ιδιωτικό έγγραφο».

**Επειδή**, στην συγκεκριμένη περίπτωση, το υπ' αριθμ πρωτ. .... αίτημα του προσφεύγοντος για την τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 υποβλήθηκε την 01-02-2024, ήτοι μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του

δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης, ήτοι στις 31-12-2023, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 1 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 παρ. 3<sup>α</sup> του ν.4987/2022.

**Επειδή**, περαιτέρω μια υπόθεση για να εμπίπτει στις διατάξεις της επανεξέτασης κατά άρθρο 63B του ν.4987/2022 θα πρέπει το πρόδηλο ή μη να προκύπτει από απλή επισκόπηση εγγράφων, που δεν συντρέχει στην κρινόμενη υπόθεση για το ζήτημα αυτό, αφού η κρίση για το πρόδηλο ή μη της φορολογικής υποχρέωσης, απαιτεί πλήρη επανεξέταση του συνόλου των εγγράφων του φακέλου της υπόθεσης, λαμβάνοντας υπόψη τη συναρτώμενη νομοθεσία και νομολογία. Δηλαδή απαιτεί χαρακτηριστικά επανεξέτασης κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ν.4987/2022. Όμως η επανεξέταση της υπόθεσης υπό το πρίσμα αυτό, καθώς τίθεται από τον προσφεύγοντα ζήτημα εξέτασης της φορολόγησης του ως κατοίκου εξωτερικού για το έτος 2017 και κατά συνέπεια ζήτημα εξέτασης της φορολογικής του κατοικίας, θα μπορούσε να γίνει μόνο σε συνάρτηση με την εκδοθείσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το φορ. έτος 2017.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί. Σύμφωνα δε με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του

είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

**Επειδή**, η Διοίκηση δεν διαπιστώθηκε να έχει προβεί σε καμία (θετική) ενέργεια, ικανή να προκαλέσει την εύλογη πεποίθηση στον προσφεύγοντα ότι δεν προτίθεται να προβεί σε οποιονδήποτε καταλογισμό φόρου ή προστίμου σε βάρος του.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 29-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ..... και την επικύρωση της με πρωτ. ....../08-03-2024 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

Φορολογική υποχρέωση, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αρ. ειδοποίησης ...../09-03-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ν.4987/2022, φορ. έτους 2017, κατόπιν εκκαθάρισης της υπ' αριθμ ...../28.02.2023 1ης οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ  
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.