



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/09/2024

Αριθμός απόφασης: 1992

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

ΤΜΗΜΑ Α8' – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας: 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332241

e mail : ded.thess@aaade.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 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 19/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατά α) της με αρ. ειδ./19-03-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022 (υπ' αριθμ./19-03-2024 1η τροποποιητική δήλωση), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και β) της με αριθμό/26-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων (καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής).

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Την από 25/04/2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

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

Επί της από 19/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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 στις 21-05-2019 μέσω διαδικτύου, υπέβαλε εμπρόθεσμα την υπ' αριθμ αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/21-05-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων με χρεωστικό ποσό φόρου 650,00€. Στην εν λόγω δήλωση ο προσφεύγων δεν συμπεριέλαβε εισοδήματα αλλοδαπής.

Σύμφωνα με διαθέσιμα στη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, 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 μισθούς φορολογικού έτους 2018 που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας από τη Ρουμανία, ο προσφεύγων κατά το έτος 2018 έλαβε αμοιβές από μισθούς αλλοδαπής συνολικού ποσού 62.675,43€ όπου είχε παρακρατηθεί φόρος 6.267,54€ ως εξής:

Α.Φ.Μ. μισθωτού	Κωδικός εντύπου Ε1	Μήνυμα
.....	651	Ποσό φόρου 497,85€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από, (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.005,18€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από, (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 501,08€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα

		από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 500,43€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.007,33€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 500,22€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 4.995,30€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 500,43€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 8.615,64€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.003,03€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 499,57€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.009,69€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 9.033,13€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 861,63€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 500,65€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 501,29€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.004,97€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.013,78€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 5.009,69€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 903,31€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	651	Ποσό φόρου 501,08€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)
.....	389	Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες 4.977,68€ από Ρουμανία και συγκεκριμένα από (Δ/νση :)

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε σε μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της Α.Α.Δ.Ε. (29-01-2024 και 21-02-2024), που παρακινούσαν προς συμμόρφωση, για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, έως την 01/03/2024, βάσει του με αριθμό πρωτ. Δ.Φ.Σ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/22.01.2024 εγγράφου του τμήματος Β΄ της

Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών της Α.Α.Δ.Ε.,

Ακολούθως στις 19-03-2024 εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Τρικάλων η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη, ήτοι η υπ' αριθμ. ειδοποίησης/19-03-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022, κατόπιν εκκαθάρισης της υπ' αριθμ/19.03.2024 οίκοθεν υποβληθείσας 1ης τροποποιητικής δήλωσης, βάσει των ανωτέρω στοιχείων, με χρεωστικό ποσό 19.407,83€, όπου συμπεριλήφθηκε α) στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λ.π. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» ποσό 62.675,43€ και β) στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19» ποσό 6.267,54€.

Με τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη, ήτοι τη με αριθμό/26-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, κατόπιν εκπρόθεσμης (οίκοθεν) υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου ισχυριζόμενος ότι:

-Είναι παράνομη και εσφαλμένη η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων της φορολογικής αρχής κατ' απόκλιση από τα δεδομένα της οικείας υποβληθείσας δήλωσης φόρου εισοδήματος. Έχει επέλθει ανεπίτρεπτη και αυθαίρετη επέμβαση του προϊσταμένου της φορολογικής αρχής επί του περιεχομένου της υποβληθείσας δήλωσης του, χωρίς να έχει κατά νόμον τη σχετική εξουσία, επιπλέον, δε, οι επίμαχες καταλογιστικές πράξεις στερούνται παντελώς της απαιτούμενης εκ του νόμου αιτιολογίας.

-Είναι παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος σε πρόσωπο, που αποτελεί φορολογικό κάτοικο αλλοδαπής, για εισόδημα από αμοιβές, που προέκυψαν στην αλλοδαπή.

Επειδή, στο 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, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

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, 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 του Κ.Φ.Δ. ...».

Επειδή, στο άρθρο 3 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α. ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που

προκύπτει στην Ελλάδα. 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.».

Επειδή, στο άρθρο 4 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή. 2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/06-12-2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε: «1. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης & Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας.....

2. Το προαναφερθέν φυσικό πρόσωπο οφείλει να προσκομίσει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο ως άνω Τμήμα ή Γραφείο της Δ.Ο.Υ.:

α) Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους. Εάν ο φορολογούμενος έχει εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ), μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή

(β) Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού. γ) Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά (υπό α' ή β'), επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος.

3. Επιπλέον των οριζόμενων στην παράγραφο 2, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει, κατά περίπτωση, και τα κάτωθι:

α) Δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την ημερομηνία αναχώρησης και εγκατάστασής του στη χώρα όπου δηλώνει κάτοικος, προκειμένου να διαπιστώνεται ότι έχει συμπληρώσει τουλάχιστον 183 ημέρες στη χώρα αυτή μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, ήτοι στο προηγούμενο έτος από εκείνο εντός του οποίου γίνεται η αίτηση μεταβολής. Τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να είναι, εναλλακτικά και ενδεικτικά, έγγραφα περί ανάληψης μισθωτής εργασίας, έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας στην εν λόγω χώρα και υπαγωγής του στην ασφαλιστική νομοθεσία της χώρας αυτής, εγγραφής σε δημοτολόγιο της εν λόγω χώρας, μίσθωσης κατοικίας, εγγραφής ή παρακολούθησης σχολείων των τέκνων στη χώρα αυτή. Αντί των πιο πάνω επιπλέον δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος δύναται να προσκομίζει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από τη χώρα στην οποία δηλώνει κάτοικος των δύο (2) προηγούμενων ετών από το έτος στο οποίο υποβάλλεται η αίτηση μεταβολής.

β) Ειδικότερα, για την περίπτωση που ένας εκ των συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης αιτείται τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας ενώ ο άλλος παραμένει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, πέραν των δικαιολογητικών της παραγράφου 2 και της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, θα πρέπει να προσκομίζονται επιπλέον και αθροιστικά και τα κάτωθι δικαιολογητικά, από τα οποία να προκύπτει ότι ο αιτούμενος τη μεταβολή πράγματι βρίσκεται εκτός Ελλάδος και έχει οργανώσει τη ζωή του στην αλλοδαπή κατά τρόπο μόνιμο ή διαρκή: - στοιχεία για την απασχόλησή του στην αλλοδαπή, από τα οποία αποδεικνύεται ο μόνιμος ή

μακροπρόθεσμος χαρακτήρας της απασχόλησης, - στοιχεία για την ύπαρξη τραπεζικού λογαριασμού στην αλλοδαπή, - στοιχεία για την ύπαρξη ιδιόκτητης ή μισθωμένης κατοικίας του και λογαριασμών υπηρεσιών κοινής ωφέλειας στην αλλοδαπή καθώς και στοιχεία για την απόκτηση φορολογικού, ασφαλιστικού ή αντίστοιχου μητρώου στην αλλοδαπή (πχ ΑΜ κοινωνικής ασφάλισης).

4. Τα ως άνω αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1497/1984 (Α'188) θα προσκομίζονται κατά τα διεθνή νόμιμα (σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση).

Επειδή, στην Ε.2064/2023 με θέμα: «Παροχή οδηγιών για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 4 του Ν . 4172/2013 (Α' 167) (ΚΦΕ), περί φορολογικής κατοικίας φυσικών προσώπων στην Ελλάδα» αναφέρονται τα εξής:

« Α. Προσδιορισμός της έννοιας «φορολογική κατοικία»

1. Με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 4 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) προσδιορίζονται τα κριτήρια για τον χαρακτηρισμό ενός φυσικού προσώπου ως φορολογικού κατοίκου Ελλάδας, προκειμένου να υπαχθεί σε φόρο στην Ελλάδα για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 του ΚΦΕ (Υποκείμενα του φόρου).

2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις των ως άνω παραγράφων του άρθρου 4 του ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 4646/2019 (Α' 201), αποσαφηνίζεται η έννοια και τα κριτήρια της φορολογικής κατοικίας, ακολουθώντας τα διεθνή πρότυπα και τις κατευθυντήριες οδηγίες του Ο.Ο.Σ.Α., συμπεριλαμβανομένων των Οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και, όσον αφορά την περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 4 ΚΦΕ, τη σειρά και την ορολογία που προβλέπει το Πρότυπο της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας επί του 6 εισοδήματος και του κεφαλαίου του ΟΟΣΑ (Model Tax Convention on Income and on Capital έκδοση 21ης Νοεμβρίου 2017, στο εξής: Πρότυπη Σύμβαση).

3. Επισημαίνεται ότι εφόσον ένα πρόσωπο δηλώνει την πρόθεσή του για το μέλλον να είναι ή να καταστεί φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, προβαίνοντας σε σχετική δήλωση ή εγγραφή στο Φορολογικό Μητρώο, τότε για το πρόσωπο αυτό δεν εξετάζονται τα κριτήρια του άρθρου 4 ΚΦΕ κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Τα κριτήρια θα εξετασθούν αν και εφόσον προκύψει αμφισβήτηση ως προς το αν το εν λόγω πρόσωπο είναι πράγματι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας ή όχι. Οι διατάξεις του άρθρου 4 θα τύχουν εφαρμογής στην περίπτωση προσώπων

που αν και πληρούν τα κριτήρια για να χαρακτηρισθούν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, εντούτοις δεν έχουν δηλώσει τούτο στο Φορολογικό Μητρώο με αποτέλεσμα να μην γίνεται ορθή εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας και ορθός καταλογισμός φόρου στο παγκόσμιο εισόδημά τους.

Β. Ερμηνεία των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 4 του ΚΦΕ

4. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ΚΦΕ καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων ένα φυσικό πρόσωπο θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παρ. 1 ορίζεται ότι ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον 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. ...

5. Στο πλαίσιο αυτό και λαμβάνοντας υπόψη την ανάλυση των κανόνων του διεθνούς συμβατικού πλαισίου και των ερμηνευτικών Σχολίων του άρθρου 4 της Πρότυπης Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α., για τα ως άνω κριτήρια της περίπτωσης α΄ της παρ. 1 του ΚΦΕ διευκρινίζονται τα κάτωθι:

5.1 Ο όρος «μόνιμη κατοικία» αφορά την κατοικία στην Ελλάδα, την οποία έχει ένα φυσικό πρόσωπο στην κατοχή ή στην διάθεσή του, ανά πάσα στιγμή και συνεχώς, και τη χρησιμοποιεί σε μόνιμη και όχι σε περιστασιακή βάση (π.χ. για ταξίδι αναψυχής, επαγγελματικό ή εκπαιδευτικό ταξίδι, όπως παρακολούθηση κάποιου σεμιναρίου κ.λπ.). Για παράδειγμα, μία κατοικία που είναι στην ιδιοκτησία ενός φυσικού προσώπου, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι είναι διαθέσιμη σε αυτό κατά την διάρκεια μίας περιόδου που η κατοικία ενοικιάζεται σε ένα άλλο φυσικό πρόσωπο, καθώς ο ιδιοκτήτης δεν έχει κατά την περίοδο αυτή την κατοχή της κατοικίας και συνεπώς η κατοικία δεν είναι ελεύθερα «στη διάθεσή του». Διευκρινίζεται ότι, η έννοια της μονιμότητας της κατοικίας έγκειται στο ότι το φυσικό πρόσωπο έχει οργανώσει και διατηρεί την κατοικία σε κατάσταση τέτοια που να επιτρέπει τη μόνιμη χρήση σε αντίθεση με την διαμονή σε συγκεκριμένο μέρος κάτω από συνθήκες που είναι εμφανές ότι αφορούν παραμονή μικρής διάρκειας.

5.2 Ο όρος «κύρια κατοικία» καταδεικνύει την διαφορά σε σχέση με την δευτερεύουσα κατοικία. Κατά συνέπεια, και σε περίπτωση που ένα φυσικό πρόσωπο διαθέτει μία ή περισσότερες δευτερεύουσες κατοικίες στην αλλοδαπή, αλλά η κύρια κατοικία του, στην οποία έχει την πραγματική εγκατάσταση του, βρίσκεται στην Ελλάδα, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας. Διευκρινίζεται ότι θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη οποιαδήποτε κατοικία (μονοκατοικία, διαμέρισμα, ενοικιαζόμενο επιπλωμένο δωμάτιο κ.λπ.) είτε ανήκει στο φυσικό πρόσωπο, ή ενοικιάζεται από αυτό ή του παραχωρείται δωρεάν, αρκεί ο χώρος αυτός να μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως κατοικία.

5.3 Ο όρος «συνήθης διαμονή» του φυσικού προσώπου αφορά στην διαμονή του στην χώρα και εν προκειμένω στην Ελλάδα. Τόπος συνήθους διαμονής

είναι ο τόπος όπου ένα πρόσωπο είναι συστηματικά ή συνήθως παρόν. Η συνήθης διαμονή, ακολουθώντας τις παρ. 19 και 19.1 των ερμηνευτικών σχολίων του άρθρου 4 της Πρότυπης Σύμβασης, δεν προσδιορίζεται με βάση συγκεκριμένο αριθμό ημερών αλλά αναφέρεται στη συχνότητα, τη διάρκεια και την τακτικότητα της διαμονής που αποτελεί μέρος της παγιωμένης ρουτίνας της ζωής του φυσικού προσώπου και δεν οφείλεται σε εξαιρετικές, έκτακτες ή μεταβατικές συνθήκες. Κατά συνέπεια, η έννοια της συνήθους διαμονής δεν προσδιορίζεται με βάση συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, αλλά ερμηνεύεται με τρόπο ώστε να καλύπτεται μία επαρκής χρονική περίοδος που να είναι ικανή ώστε να εξακριβωθεί η συχνότητα, η διάρκεια και η τακτικότητα της διαμονής η οποία αποτελεί μέρος της παγιωμένης ρουτίνας της ζωής του φυσικού προσώπου. 7 Επιπλέον, και ακολουθώντας τις παρ. 17 και 18 των ερμηνευτικών σχολίων του άρθρου 4 της Πρότυπης Σύμβασης, προκειμένου να διαπιστωθεί η συνήθης διαμονή του φυσικού προσώπου, θα πρέπει να εξετάζεται όχι μόνο η διαμονή του στη μόνιμη ή κύρια κατοικία του, αλλά και η τυχόν διαμονή του σε οποιοδήποτε άλλο μέρος της χώρας και εν προκειμένω στην Ελλάδα. Επιπρόσθετα, και σε περίπτωση που το φυσικό πρόσωπο δεν έχει μόνιμη ή κύρια κατοικία διαθέσιμη αλλά π.χ. διαμένει διαδοχικά σε ξενοδοχεία στην Ελλάδα, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη όλες οι επιμέρους επισκέψεις στα ξενοδοχεία αυτά, χωρίς ωστόσο να απαιτείται να αξιολογηθούν οι λόγοι για τις εν λόγω επισκέψεις. 5.4 Ο όρος «κέντρο των ζωτικών συμφερόντων», αφορά το κέντρο των βιοτικών σχέσεων του φυσικού προσώπου, το οποίο όπως προκύπτει από την διάταξη υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς και οικονομικούς του δεσμούς. 5.4.1. Οι προσωπικοί δεσμοί του φυσικού προσώπου, προσδιορίζονται από την κατοικία των μελών της οικογένειάς του, στην οποία δεν περιλαμβάνονται μόνον ο/η σύζυγος και τα τέκνα αυτού, αλλά και μέλη της ευρύτερης οικογένειάς του (π.χ. γονείς, αδέρφια, λοιποί συγγενείς). Επιπλέον, στην έννοια των προσωπικών δεσμών περιλαμβάνονται και οι κοινωνικοί δεσμοί του φυσικού προσώπου, οι οποίοι προσδιορίζονται από τις πολιτικές, κοινωνικές και άλλες δραστηριότητές του, τις κοινωνικές του σχέσεις, οι δεσμοί με τις δημόσιες αρχές και τους φορείς (π.χ. ασφαλιστικοί, επαγγελματικοί, κοινωνικοί), τον τόπο ανάπτυξης πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων κ.λπ. 5.4.2. Οι οικονομικοί δεσμοί, περιλαμβάνουν τις επαγγελματικές δραστηριότητες του φυσικού προσώπου (π.χ. μισθωτή εργασία, επιχειρηματική δραστηριότητα κ.λπ.), τον τόπο διαχείρισης της περιουσίας του κ.λπ. 5.4.3. Κρίσιμο παράγοντα για την αξιολόγηση των πραγματικών στοιχείων που συνιστούν το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων ενός προσώπου αποτελεί η συνεκτίμηση των επιμέρους στοιχείων που το αποτελούν. Άλλωστε, σύμφωνα και με την αιτιολογική έκθεση επί του άρθρου 1 του ν. 4646/2019, με τις διατάξεις του οποίου τροποποιήθηκε η περίπτωση α' της παρ. 1 του άρθρου 4, αναδιατυπώθηκε η σχετική πρόβλεψη για το κέντρο των ζωτικών

συμφερόντων, ώστε για την αξιολόγηση των πραγματικών στοιχείων που συνιστούν το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων ενός προσώπου πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα στοιχεία των προσωπικών και οικονομικών δεσμών του σε έναν τόπο, εκεί δηλαδή όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει στενούς προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (βλ. ΣτΕ 2105/2018 σκέψη 7, ΣτΕ 1445/2016 σκέψη 8). Κατά συνέπεια, και προκειμένου να προσδιορισθεί το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου θα πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα στοιχεία των προσωπικών και οικονομικών δεσμών του σε έναν τόπο.

Δ. Λοιπά ζητήματα.....

9. Σε περίπτωση φυσικού προσώπου, το οποίο θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας με βάση το άρθρο 4 του ΚΦΕ, και προσκομίζει βεβαίωση από αλλοδαπή φορολογική αρχή κράτους με το οποίο υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ.Ε. ότι έχει εγγραφεί ως φορολογικός κάτοικος αυτού του άλλου κράτους, τίθεται θέμα διπλής κατοικίας. Σε αυτήν την περίπτωση, ο φορολογούμενος δύναται, πέραν των ενδίκων βοηθημάτων που προβλέπονται, να υποβάλει στη Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων της ΑΑΔΕ αίτημα για υπαγωγή στη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού, υπό τους όρους της ΣΑΔΦΕ και συμφώνως προς τα οριζόμενα στην Απόφαση 1226/2020 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ «Ρύθμιση ζητημάτων σχετικά με τη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού σύμφωνα με τις διμερείς Συμβάσεις για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος» (Β' 4504). Διαζευκτικά, το φυσικό πρόσωπο, στην ανωτέρω περίπτωση, δύναται να υποβάλει στη Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων της ΑΑΔΕ την ένσταση του άρθρου 23 του Ν. 4714/2020, με τον οποίο ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία η Οδηγία (ΕΕ) 2017/1852 του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών. 10.

12. Επισημαίνεται ότι, για τη διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας το επόμενο από την αναχώρηση έτος εξακολουθούν να ισχύουν τα αναφερόμενα στην υπό στοιχεία ΠΟΛ. 1201/2017 απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, ενώ για προγενέστερα έτη, ακολουθείται η διαδικασία της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1177/2014 εγκυκλίου, αλλά με τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην υπό στοιχεία ΠΟΛ. 1201/2017 απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ.....».

Επειδή όμως επικουρικός στην 602/2022 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας τμήμα Β αναφέρεται ότι «προκειμένου, εξάλλου, να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει, κατά την έννοια της προαναφερόμενης διάταξης του άρθρου 4 του ν. 4172/2013, κατοικία στην Ελλάδα, πολλώ δε μάλλον εάν μεταβάλλει την επί μακρόν διατηρούμενη από αυτό κατοικία, η φορολογική αρχή πρέπει να συνεκτιμά όλα τα πρόσφορα στοιχεία, όπως, ιδίως, την ύπαρξη στέγης, τη φυσική παρουσία του ίδιου και των μελών της οικογένειάς του (στην οποία δεν

περιλαμβάνονται μόνον ο ή η σύζυγος και τα τέκνα αυτού), τον τόπο άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, τον τόπο των περιουσιακών συμφερόντων, τον τόπο των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς) και τον τόπο ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων. Συνεπώς, για τη θεμελίωση της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης ενός φυσικού προσώπου, η φορολογική αρχή πρέπει να προβαίνει σε ειδικώς αιτιολογημένη κρίση αναφορικά με το εάν το πρόσωπο αυτό έχει κατοικία στην Ελλάδα, φέρουσα κατ' αρχήν και το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τεκμηριώνουν επαρκώς, ενόψει των συνθηκών, την ύπαρξή της (ΣτΕ 1446/2016 εππαμ., 2105/2018, 1212/2019). Στην περίπτωση, εντούτοις, μεταβολής της επί μακρόν διατηρούμενης φορολογικής κατοικίας, το βάρος απόδειξης των θεμελιωτικών της αλλαγής αυτής περιστατικών φέρει ο φορολογούμενος, ο οποίος, πέραν των δικαιολογητικών της κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 67 παρ. 3 του ν. 4172/2013 εκδοθείσης κανονιστικής αποφάσεως, μπορεί να προσκομίσει όσα στοιχεία είναι, κατά την εκτίμησή του, κρίσιμα για την απόδειξη της μεταβολής της φορολογικής του κατοικίας. Και στην περίπτωση, όμως, αυτή, της υποβολής αιτήματος για μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, η διοίκηση, απορρίπτοντας το εν λόγω αίτημα, έχει υποχρέωση παράθεσης ειδικής αιτιολογίας για τη θεμελίωση της σχετικής κρίσεώς της, η οποία πρέπει να διατυπώνεται κατόπιν συνεκτιμήσεως όλων των πρόσφορων στοιχείων που ο φορολογούμενος προσκομίζει για την απόδειξη της κατοικίας του (ΣτΕ 2105/2018, 1212/2019)».

Επειδή σύμφωνα με την Σ.Α.Δ.Φ. ΕΛΛΑΔΑΣ – ΡΟΥΜΑΝΙΑΣ «ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 22791 (ΦΕΚ 9/26 1-95/τ.Α΄) Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ρουμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου μετά συννημένου Πρωτοκόλλου» ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 4 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ

1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης, ο όρος «κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους» σημαίνει το πρόσωπο που, σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, υπόκειται σε φορολογία σε αυτό λόγω κατοικίας ή διαμονής του ή τόπου διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του ή άλλου παρόμοιας φύσης κριτηρίου. Αλλά ο όρος αυτός δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε πρόσωπο που φορολογείται στο Κράτος αυτό μόνον όσον αφορά εισόδημα που προέρχεται από πηγές μέσα σε αυτό το Κράτος ή κεφάλαιο που βρίσκεται σε αυτό. 2. Αν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε η φορολογική του κατάσταση καθορίζεται ως εξής: α) Θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία.

Αν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους με το οποίο διατηρεί στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων). β) Αν το Κράτος στο οποίο έχει το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του δεν μπορεί να καθοριστεί ή αν δεν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία σε κανένα από τα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο έχει τη συνήθη διαμονή του. γ) Αν έχει συνήθη διαμονή και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη ή σε κανένα από αυτά, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους του οποίου είναι υπήκοος. δ) Αν είναι υπήκοος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών ή κανενός από αυτά, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών διευθετούν το ζήτημα με αμοιβαία συμφωνία.

«Άρθρο 16 ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 17, 19 και 20, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εν λόγω εργασία ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτή μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος αν

α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν συνολικά τις 183 ημέρες κατά το οικονομικό έτος στο άλλο αυτό Κράτος,

β) η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος.

3. Ανεξάρτητα από τις προηγούμενες διατάξεις του παρόντος άρθρου, αμοιβή που αποκτάται για εξαρτημένη εργασία που ασκείται πάνω σε πλοίο ή αεροσκάφος σε διεθνείς μεταφορές μπορεί να φορολογείται στο Συμβαλλόμενο Κράτος, στο οποίο τα κέρδη από την εκμετάλλευση τέτοιου πλοίου ή αεροσκάφους φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8.

Άρθρο 17 ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΩΝ

Αμοιβές διευθυντών και άλλες παρόμοιες πληρωμές που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους με την ιδιότητά του σαν μέλος του διοικητικού συμβουλίου μιας εταιρίας, η οποία είναι κάτοικος του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος. ...

Άρθρο 25 ΑΠΟΦΥΓΗ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Όταν ένας κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογηθεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος το πρώτο μνημονευόμενο Κράτος παραχωρεί

α) ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, ποσό ίσο με το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

β) ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο με το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

Μία τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίστηκε προτού δοθεί η έκπτωση, το οποίο αντιστοιχεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο που μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος».

Επειδή σύμφωνα με την πολ. 1234/2018 με θέμα: «Άσκηση ενδίκου βοηθήματος σε περίπτωση απόρριψης αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας» στην οποία αναφέρεται ότι: «Κατόπιν της έκδοσης της απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ) 2105/2018, η οποία έκρινε επί ζητήματος μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, και προς ενημέρωση τόσο των πολιτών όσο και των υπηρεσιών της Φορολογικής Διοίκησης, και για την ενιαία και ομοιόμορφη εφαρμογή, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την ως άνω απόφαση ΣΤΕ κρίθηκε ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του φορολογουμένου και της Φορολογικής Διοίκησης και αφορά σε αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας είναι ακυρωτική, καθόσον «αποβλέπει στην τακτοποίηση της κατάστασής του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική του υποχρέωση, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιο εισόδημά του.

2. Η αίτηση ακυρώσεως ασκείται ενώπιον του ΣΤΕ σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989. Ειδικότερα, η αίτηση ακυρώσεως ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών που αρχίζει από την επόμενη της κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης.....

4. Διευκρινίζεται, ωστόσο, ότι τα ως άνω αναφερθέντα αφορούν αποκλειστικά στην απόρριψη αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας και όχι στις περιπτώσεις εκείνες που προσβάλλεται πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία τίθενται και ζητήματα εξέτασης της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος. Στην τελευταία περίπτωση απαιτείται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για το παραδεκτό της ασκήσεως της προσφυγής, δεδομένου ότι η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

στο πλαίσιο της οποίας ανακύπτει και ζήτημα σχετιζόμενο με τη φορολογική κατοικία, προσβάλλεται με προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου.....

Επειδή, στο άρθρο 16 του ν.4174/2013, ως ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2018 ορίζεται ότι: «1.Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο να υποβάλει, σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, βιβλία, στοιχεία και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί απαραίτητο για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου. 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε..»

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4987/2022 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 ...β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1 ...».

Επειδή, στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 77 του Ν 4916/2022 (ΦΕΚ Α 65/28-03-2022) « 2. Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ».

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

- Του με α/α πιστοποιητικού εγγραφής (μεταφρασμένου στην ελληνική γλώσσα) της Γενικής Επιθεώρησης Μετανάστευσης (Ι.Γ.Ι) στο της Ρουμανίας, με το οποίο βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είχε δικαίωμα διαμονής στη ρουμανική επικράτεια από 03.04.2017 έως 02.04.2022.

- Του με α/α πιστοποιητικού εγγραφής (μεταφρασμένου στην ελληνική γλώσσα) της Γενικής Επιθεώρησης Μετανάστευσης (I.G.I) στο της Ρουμανίας, με το οποίο βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είχε δικαίωμα διαμονής στη ρουμανική επικράτεια από 16.12.021 έως 15.12.2026.

- Της υπ' αριθμ. /24-02-2015 σύμβασης μίσθωσης (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα), από 16-02-2015 έως τις 15-02-2017, διαμερίσματος ορόφου οικοδομής κείμενης επί της οδού αρ., στο Ρουμανίας, με εκμισθωτή τον και μισθώτριά την εταιρεία «.....».

- Των από 17-02-2017, 12-02-2018, 01-02-2019, 21-04-2020, 15-09-2020, 02-11-2020 συμπληρωματικών πράξεων της ως άνω σύμβασης μίσθωσης κατοικίας (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα) για το εν λόγω διαμέρισμα, με τροποποίηση της διάρκειας μίσθωσης έως 31-10-2021.

- Της από 16-09-2021 σύμβασης μίσθωσης (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα), από 01-10-2021 έως τις 31-03-2022, διαμερίσματος ορόφου οικοδομής κείμενης επί της οδού αρ., στο Ρουμανίας, με εκμισθωτή τον και μισθώτριά την εταιρεία «.....».

-Της υπ' αριθμ. /22-10-2021 συμπληρωματικής πράξης της από 16-09-2021 σύμβασης μίσθωσης κατοικίας (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα) για το εν λόγω διαμέρισμα, με την προσθήκη ότι η μισθώτρια εταιρεία «.....». μισθώνει την κατοικία για τον κ.

-Της υπ' αριθμ. /10-4-2024 βεβαίωσης της εταιρείας «.....», (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα), ότι η προαναφερθείσα κατοικία των συμβάσεων μίσθωσης είχε παραχωρηθεί προς χρήση στον προσφεύγοντα στο πλαίσιο της από 09-02-2017 σύμβασης διαχείρισης που σύναψε με την ως άνω εταιρεία. Επίσης επισημαίνεται η παροχή ενός κινητού τηλεφώνου στον προσφεύγοντα κατά την διάρκεια της παραμονής του στην Ρουμανία.

-Της από 09-02-2017 σύμβασης διαχείρισης (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα) μεταξύ του προσφεύγοντος και της ρουμανικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με την οποία διορίστηκε στη θέση του και, για το χρονικό διάστημα από 09.02.2017 έως 10.01.2018.

-Των από 03-01-2018 και 27-03-2018 συμπληρωματικών πράξεων επί της ως άνω συμβάσης, με τις οποίες παρατείνεται η θητεία του προσφεύγοντος έως και τις 31-12-2018 (μεταφρασμένων στην ελληνική γλώσσα),

-Της από 01-03-2019 Σύμβασης Διαχείρισης μεταξύ της εταιρείας με την επωνυμία «.....», έδρεύουσας στη Ρουμανία και εκπροσωπούμενης από τον προσφεύγοντα, και της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με την οποία (σύμβαση) διορίστηκε η πρώτη εταιρεία στη θέση τουκαι της δεύτερης εταιρείας έως 25-05-2020.

-Των από 06-12-2019, 17-01-2020, 25-05-2020 και 25-01-2021 συμπληρωματικών πράξεων επί της ως άνω σύμβασης, με τις οποίες παρατάθηκε μεταξύ άλλων και η εν λόγω θητεία της πρώτης εταιρείας έως και τις 25-05-2024 (μεταφρασμένων στην ελληνική γλώσσα),

-Της από 09-02-2017 απόφασης της τακτικής γενικής συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας με την επωνυμία «.....» (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα), για τον διορισμό του προσφεύγοντος στη θέση του και της ως άνω εταιρείας (έως 25.05.2020).

-Της από 28-02-2019 απόφασης της τακτικής γενικής συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας με την επωνυμία «.....» (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα), με την οποία ανακλήθηκε ο προσφεύγων από την θέση του και της ως άνω εταιρείας και διορίστηκε στην ίδια θέση η εταιρεία με την επωνυμία «.....».

- Βεβαίωσης της τράπεζας, (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα) ότι ο προσφεύγων διατηρούσε τρεχούμενο λογαριασμό (.....) στην ως άνω τράπεζα.

-Τραπεζικών παραστατικών, (μεταφρασμένων στην ελληνική γλώσσα) για το έτος 2018 με ποσά που έλαβε ο προσφεύγων ως αμοιβή για τη θέση του ως και της «.....», στον τραπεζικό του λογαριασμό στην Τράπεζα

-Της υπ' αριθμ./10-4-2024 βεβαίωσης της εταιρείας «.....», (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα) ότι, στο πλαίσιο της από 09-02-2017 σύμβασης με τον προσφεύγοντα, και της από 01-03-2019 σύμβασης με την εταιρεία με την επωνυμία

«.....» (νομίμως εκπροσωπούμενη απ' αυτόν), του είχε διατεθεί όχημα μάρκας για τα επαγγελματικά και προσωπικά ταξίδια στη Ρουμανία και στο εξωτερικό για το χρονικό διάστημα από 09-02-2017 έως και 17.05.2023.

-Τραπεζικών παραστατικών, (μεταφρασμένων στην ελληνική γλώσσα) για το έτος 2018 με ποσά που έλαβε ο προσφεύγων ως αμοιβή για τη θέση του ως και της «.....», στον υπ' αριθμ. τραπεζικό του λογαριασμό στην Τράπεζα

-Της υπ' αριθμ. /18-10-2021 βεβαίωσης της τράπεζας (μεταφρασμένης στην ελληνική γλώσσα) ότι η εταιρεία με την επωνυμία «.....», την οποία ο προσφεύγων εκπροσωπούσε, διατηρούσε λογαριασμό (.....) στην ως άνω τράπεζα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν. 5104/2014 ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, ο προσφεύγων διατείνεται ότι ήταν φορολογικός κάτοικος στη Ρουμανία για το έτος 2018 και ότι τα ως άνω έγγραφα τεκμηριώνουν και αποδεικνύουν την φορολογική του κατοικία στην εν λόγω χώρα δεδομένου ότι αποδεικνύονται : η εγγραφή του στα μητρώα κατοίκων, η ανάληψη εργασίας, η μίσθωση κατοικίας, η μόνιμη διαμονή στο, η ύπαρξη τραπεζικού λογαριασμού, η έκδοση λογαριασμών υπηρεσιών κοινής ωφελείας και η χρήση οχήματος και τηλεφώνου.

Επειδή, σύμφωνα με το από 25-04-2024 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Τρίκαλων και τα δεδομένα του υποσυστήματος Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος taxis α) ο προσφεύγων ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας κατά το έτος 2018 και μέχρι σήμερα και δεν υπέβαλε στη φορολογική αρχή δήλωση μεταβολής της φορολογικής του κατοικίας για το φορ έτος 2018 ούτε για κάποιο μεταγενέστερο έτος β) είχε υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών με κύρια δραστηριότητα τις «υπηρεσίες» ΚΑΔ την 27-01-2011 την οποία και διέκοψε την 28/08/2019 (υπ' αριθμ /28-08-2019 δήλωση διακοπής εργασιών).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 17 και 25 του Ν.2279/1995, το επίμαχο ποσό εισοδήματος προέλευσης Ρουμανίας δύναται να φορολογείται και στα δύο Κράτη (Ελλάδα και Ρουμανία), ανεξαρτήτως της ιδιότητας του προσφεύγοντος, ενώ στο κράτος κατοικίας δύναται να εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στο άλλο συμβαλλόμενο κράτος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ/19-03-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδόθηκε βάσει στοιχείων που έλαβε η Δ.Ο.Υ Τρικάλων στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την φορολογική διοίκηση της Ρουμανίας σύμφωνα με τα οποία ο προσφεύγων εισέπραξε από τη Ρουμανία αποδοχές (από μισθωτές υπηρεσίες) που αφορούν το φορολογικό έτος 2018 ύψους 62.675,43€ (με φόρο που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε από τον εργοδότη για το εισόδημα αυτό ύψους 6.267,54€). Στο σώμα της ως άνω πράξης επισημαίνεται ότι «η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκησή της Ρουμανίας».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε για το φορ. έτος 2018 την υπ' αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος με συνημμένη κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (έντυπο Ε3) στην οποία δήλωσε λειτουργικά έξοδα ποσού 4.057,68€ και καθαρά αποτελέσματα (ζημίες χρήσεως) ποσού -4.057,68 €. Το ανωτέρω ποσό μεταφέρθηκε και στον πίνακα Γ2 "εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα" της φορολογικής του δήλωσης (έντυπο Ε1) και συγκεκριμένα στον κωδικό 413 " Ζημία από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας".

Επειδή, ενώ με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι ήταν φορολογικός κάτοικος στη Ρουμανία για το έτος 2018 προσκομίζοντας πλειάδα αλλοδαπών εγγράφων, ωστόσο δεν προσκομίζει τα δικαιολογητικά που ορίζει η εγκύκλιος ΠΟΛ 1201/2017, συγκεκριμένα βεβαίωση φορολογικής κατοικίας ή αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσο έντυπο) ή σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού. Σε κάθε περίπτωση δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου ότι δεν είναι δυνατή ή προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει.

Επειδή, ο προσφεύγων ορθά φορολογήθηκε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4172/2013 ΚΦΕ για το σύνολο του παγκόσμιου εισοδήματός του,

αφού λήφθηκε υπόψη κατά την εκκαθάριση και το ποσό του φόρου που είχε παρακρατηθεί στην Ρουμανία, το οποίο συμψηφίσθηκε με τον φόρο που αναλογεί στην Ελλάδα.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 19/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

Φορ. έτος 2018

-Η με αρ. ειδοποίησης/19-03-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022 (υπ' αριθμ. /19-03-2024 1η τροποποιητική δήλωση).

Χρεωστικό ποσό 19.407,83€ (Α.Χ.Κ. .../.....)

-Η με αρ. /26-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

Είδος προστίμου	Ποσό Προστίμου
πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4987/2022 παρ.1β και 2β	100,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.