



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22-04-2025  
Αριθμός απόφασης: 656

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση:** Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας :** 546 39 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο :** 2313332246

**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 ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 29-12-2024 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... με ΑΦΜ: ....., κατά

α) της απόρριψης του αιτήματός της για μεταβολή της φορολογικής της κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία για το έτος 2023 και εφεξής, που συμπαρασύρει και τις δυο κόρες της και

β) της με αριθμό ειδοποίησης ...../11-12-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, βάσει 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ .....

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-12-2024 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε το πρώτον στις 21/8/2024 αίτημα στη ΔΟΥ ....., μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας “myAADE Τα Αιτήματά μου”, με το οποίο ζητούσε την αναγνώριση της μεταβολής της φορολογικής της κατοικίας ως κάτοικος εξωτερικού και, συγκεκριμένα, Γερμανίας, δίχως, ωστόσο, να υποβάλλει συμπληρωμένα τα απαιτούμενα εκ του νόμου (Κ.Φ.Ε. & Κ.Φ.Δ.) και των οριζομένων στην ΠΟΛ1201/2017 και Α.1158/2022 έντυπα (Μ0, Μ1 & Μ7 και, πλέον, Α110) προς μεταφορά της φορολογικής της κατοικίας στο εξωτερικό, καθώς, όπως η ίδια παραδεχόταν στο ως άνω αίτημά της, θα εξασφάλιζε αργότερα (στο τέλος Οκτωβρίου 2024) έγγραφο από τις αρμόδιες γερμανικές αρχές, που θα αποδείκνυε τη μόνιμη και σταθερή εγκατάστασή της στο άλλο κράτος (επίσημη εγγραφή στην πόλη Φύρτη στη Γερμανία).

Επί του ως άνω αιτήματος η αρμόδια Φορολογική Αρχή ενημέρωσε την προσφεύγουσα ότι εφόσον η μόνιμη εγκατάστασή της στο εξωτερικό θα αποδεικνυόταν το μήνα Οκτώβριο του 2024, η αίτηση για μεταβολή της φορολογικής της κατοικίας θα έπρεπε να υποβληθεί μέχρι και το μήνα Μάρτιο του 2026, ήτοι του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης όπου είναι υπόχρεη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

Έκτοτε, έλαβε χώρα μια μακρά επικοινωνία της προσφεύγουσας και του Τμήματος Εισοδήματος της ΔΟΥ ....., τόσο μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας “myAADE Τα Αιτήματά μου” και του υπηρεσιακού ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, όσο και τηλεφωνικώς, επί πληθώρας ερωτημάτων της προσφεύγουσας που αφορούσαν στη διαδικασία μεταβολής της φορολογικής της κατοικίας και στην υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023. Η επικοινωνία με τη ΔΟΥ ..... επιμηκύνθηκε έτι περαιτέρω λόγω της συνεχούς υποβολής ελλιπών δικαιολογητικών εκ μέρους της προσφεύγουσας κατά την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα στις 22-09-2024 υπέβαλε με επιφύλαξη την με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023, ως φορολογική κάτοικος Ελλάδας, δηλώνοντας μόνο τα εισοδήματα της ημεδαπής. Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε κάποιο έγγραφο αναφορικά με το αντικείμενο της επιφύλαξης, αντίθετα την 27-09-2024 με το με αριθμό ..... αίτημά τη προχώρησε σε άρση της δηλωθείσας εκ παραδρομής επιφύλαξης και ζήτησε την εκκαθάριση της φορολογικής της δήλωσης. Επίσης, αναφέρει ότι ζει και εργάζεται στη Γερμανία με τα παιδιά της και παραθέτει δυο έγγραφα από την εφορία της Γερμανίας αναφορικά με τις αποδοχές της και την επιστροφή που έλαβε. Μετά την

άρση της επιφύλαξης, η αρμόδια φορολογική αρχή προχώρησε στην εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και εξέδωσε τη με αριθμό ειδοποίησης ...../22-10-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε, χωρίς επιφύλαξη, τη με αριθμό καταχώρησης ...../30-10-2024 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, με την οποία δήλωσε τα εισοδήματα της αλλοδαπής, καθώς και το φόρο που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για τα εν λόγω εισοδήματα. Μετά την εκκαθάριση της ως άνω πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../18-11-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Τέλος, η προσφεύγουσα υπέβαλε, χωρίς επιφύλαξη, τη με αριθμό καταχώρησης ...../10-12-2024 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, με την οποία διόρθωσε (ως προς το ποσό) τα ήδη δηλωθέντα εισοδήματα της αλλοδαπής. Μετά την εκκαθάριση της ως άνω δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../11-12-2024 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Με την με αριθμό ειδοποίησης ...../11-12-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος προς καταβολή ύψους 3.205,70€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση α) της απόρριψης του αιτήματός της περί μεταβολής της φορολογικής της κατοικίας και β) της με αριθμό ειδοποίησης ...../11-12-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, ισχυριζόμενη ότι είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και ότι εσφαλμένα απορρίπτεται επανειλημμένα η αλλαγή της φορολογικής της κατοικίας από την αρμόδια Φορολογική Αρχή. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει πλήθος δικαιολογητικών.

#### Ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024) : «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση

άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του [Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας](#) (ν. [2717/1999](#), Α' 97).».

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Δ.Δ. όπου ορίζεται «1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.».

**Επειδή**, με τα ανωτέρω συνομολογεί και η με αρ. 2105/2018 απόφαση ΣΤΕ, η οποία ορίζει :  
«3. Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣΤΕ 834/2010, ΣΤΕ 2062/1968, [ΣΤΕ 330/2018](#), ΣΤΕ 3416/2017, [ΣΤΕ 1215/2017](#), [ΣΤΕ 1445/2016](#), ΣΤΕ 4603/2012, ΣΤΕ 3829/2012, ΣΤΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣΤΕ 2972-80/2008, ΣΤΕ 368/2007, ΣΤΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. [2717/1999](#), Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεδεμένες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.»

**Επειδή**, περαιτέρω με την ως άνω απόφαση κρίθηκε ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του φορολογούμενου και της φορολογικής διοίκησης και αφορά σε αίτημα μεταφοράς φορολογικής κατοικίας, είναι ακυρωτική, καθόσον αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεώς του ως φορολογούμενου 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 παγκόσμιου εισοδήματός του. Συνεπώς η κατ' άρθρο 63 παρ.1 του Ν 4174/2013 (Α' 170) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως.

**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

3. Η κατ' [άρθρο 63](#) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται ως προϋπόθεση για την παραδεκτή άσκηση προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως. Κατά συνέπεια, δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το [άρθρο 63](#) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η απόρριψη, ρητή ή σιωπηρή, από τη Φορολογική Διοίκηση του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας, καθώς επί της απόρριψης αυτής δύναται να ασκηθεί μόνο αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ. Κατόπιν τούτου οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. θα πρέπει στις ρητές απορριπτικές τους αποφάσεις επί του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας να ενημερώνουν ότι η πράξη τους προσβάλλεται μόνο με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣΤΕ, στην προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989

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.

5. Τέλος επισημαίνεται ότι τα αιτήματα μεταβολής της φορολογικής κατοικίας εξετάζονται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις [ΠΟΛ.1142/31.5.2012](#), [ΠΟΛ.1177/14.7.2014](#) και [ΠΟΛ.1069/23.3.2015](#) Εγκυκλίου και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ.1201/2017](#) (ΦΕΚ Β' 4441/15.12.2017) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. προβαίνουν σε έλεγχο πληρότητας και επάρκειας του φακέλου που υποβάλλει ο φορολογούμενος. Συνιστάται δε οι

αρμόδιες υπηρεσίες να αποφαίνονται ρητά επί των συγκεκριμένων αιτημάτων, ώστε οι φορολογούμενοι να γνωρίζουν έγκαιρα εάν θα πρέπει να προσφύγουν ή όχι στο ακυρωτικό δικαστήριο.».

**Επειδή**, στη διάταξη του άρ. 362 του Ν. 4700/2020 ορίζεται ότι «Στην αρμοδιότητα του τριμελούς διοικητικού πρωτοδικείου υπάγονται οι ακυρωτικές διαφορές, οι οποίες γεννώνται από την προσβολή ατομικών διοικητικών πράξεων που αφορούν την απόρριψη αιτήματος περί μεταβολής φορολογικής κατοικίας από τη Φορολογική Αρχή».

**Επειδή**, ενόψει των ανωτέρω, καθίσταται σαφές ότι η ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ασκείται μόνο κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, οι οποίες προσβάλλονται με προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως.

**Επειδή**, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

**Επειδή**, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, στην υπό εξέταση υπόθεση, η προσβαλλόμενη με την ενδικοφανή προσφυγή απόρριψη του αιτήματος μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 72 του ν. 5104/2024.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη, απορρίπτεται ως απαράδεκτη.

#### Ως προς τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη

**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 εισόδημά 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) 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**, με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1201/06-12-2017 Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4172/2013 και του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«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 του. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας. Ο υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., αφού παραλάβει τα ως άνω έντυπα, οφείλει να συμπληρώσει την ηλεκτρονική εφαρμογή για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, ακολουθώντας τις οδηγίες της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε..

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).

Για τις Υπηρεσίες και τα πρόσωπα που δικαιούνται να διενεργούν επίσημες μεταφράσεις ισχύουν τα αναφερόμενα στο αριθμ.770/ΑΣ3333/11.6.2009 έγγραφο της Ε3 Διεύθυνσης Διοικητικών και Δικαστικών Υποθέσεων του Υπουργείου Εξωτερικών, το οποίο είχε σταλεί, μεταξύ άλλων, με το αριθ 1063343/701/0006Δ/1.7.2009 έγγραφο της Διεύθυνσης Οργάνωσης της Γενικής Διεύθυνσης Διοικητικής Υποστήριξης της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων και σε όλες τις Φορολογικές Υπηρεσίες, Κεντρικές, Ειδικές Αποκεντρωμένες και Περιφερειακές, με περαιτέρω οδηγίες για την ορθή εφαρμογή.

Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ, όπως αυτές έχουν συμφωνηθεί με τα πενήντα επτά (57) κράτη με τα οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Ειδικές προβλέψεις διέπουν τις ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ με ΗΠΑ, ΤΟΥΡΚΙΑ & ΜΟΛΔΑΒΙΑ όπως περιγράφονται στις ΠΟΛ.1107/1999, ΠΟΛ.1092/2005, ΠΟΛ.1210/2015 αντίστοιχα για κάθε κράτος.

5. Κατά την εξέταση της αίτησης για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, οι Δ.Ο.Υ. απαιτείται να προβαίνουν σε έλεγχο πληρότητας και επάρκειας του φακέλου που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, ο οποίος έχει υποβάλλει τα έντυπα (Μ0-Μ1- Μ7) και προσκομίσει, εμπροθέσμως, και πάντως το αργότερο εντός του έτους που υποβάλλεται η αίτηση για τη μεταβολή της κατοικίας τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, τα οποία κριθούν πλήρη και επαρκή από τη Φορολογική Διοίκηση, θεωρείται φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, και τα εν λόγω έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) προωθούνται, μαζί με την έγγραφη δήλωση για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου και τη σχετική έγκριση, στο Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να καταχωρηθούν στο υποσύστημα Μητρώου οι σχετικές μεταβολές. Ως ημερομηνία μεταβολής καταχωρείται στο υποσύστημα Μητρώου, η αναγραφόμενη από τον φορολογούμενο στο έντυπο Μ1. Η βεβαίωση μεταβολής κοινοποιείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, από το Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. στον φορολογικό εκπρόσωπο. Ο φορολογούμενος, εφόσον είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, δύναται να την υποβάλει ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού το αργότερο μέχρι τη λήξη του φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει τα έντυπα (Μ0-Μ1 -Μ7) και προσκομίσει, εμπροθέσμως, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, αλλά δεν κριθούν πλήρη και επαρκή,

ενημερώνεται από το Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους ότι το αίτημά του για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του απορρίπτεται και η αίτηση με τα συνημμένα έντυπα και δικαιολογητικά τίθενται στον φάκελό του. Ο φορολογούμενος, στην περίπτωση αυτή, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος (παγκόσμιο εισόδημα) το αργότερο μέχρι τη λήξη του επόμενου φορολογικού έτους από αυτό που αφορούσε το αίτημα μεταφοράς, χωρίς την επιβολή προστίμου εκπρόθεσμης δήλωσης.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει τα έντυπα (Μ0-Μ1 -Μ7) και δεν προσκομίσει τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, ενημερώνεται από το Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους ότι το αίτημά του για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του απορρίπτεται και η αίτηση με τα συνημμένα έντυπα και δικαιολογητικά τίθενται στον φάκελό του. Ο φορολογούμενος, στην περίπτωση αυτή, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος (παγκόσμιο εισόδημα), η οποία θεωρείται εκπρόθεσμη από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και επισύρει την επιβολή προστίμου.

Τέλος, εάν ο φορολογούμενος υποβάλει τα έντυπα (Μ0-Μ1 -Μ7) και προσκομίσει εκπροθέσμως τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος ή, εφόσον είναι υπόχρεος, ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, η οποία θεωρείται εκπρόθεσμη από την, κατά περίπτωση, καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και επισύρει την επιβολή προστίμου.

.....  
9. Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της. Η Απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1058/2015 καταργείται από την έναρξη ισχύος της παρούσας.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 5104/2024 «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 έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

**Επειδή**, στο άρθρο 24 του Ν 5104/2024 ορίζεται ότι «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη..... 2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.....».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 36 του Ν 5104/2024 «3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

**Επειδή**, η προσφεύγουσα υπέβαλε, ως φορολογική κάτοικος Ελλάδας, ηλεκτρονικά με επιφύλαξη, την 22-09-2024, την με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, δηλώνοντας μόνο εισοδήματα της ημεδαπής, χωρίς ωστόσο η επιφύλαξή της να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Εξάλλου, με αίτημά της την 27-09-2024 προχώρησε σε άρση της, εκ παραδρομής όπως λέει η ίδια, διατυπωθείσας επιφύλαξης. Η αρμόδια φορολογική αρχή προχώρησε στην εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και εξέδωσε τη με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ...../30-10-2024 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνοντας τα εισοδήματα της αλλοδαπής (37.891,00€) και το φόρο που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για τα εν λόγω εισοδήματα (3.984,00€). Μετά την εκκαθάριση της εν λόγω πρώτης τροποποιητικής δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../18-11-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Τέλος, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ...../10-12-2024 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος τροποποιώντας τα ήδη δηλωθέντα (με την πρώτη τροποποιητική δήλωση) εισοδήματα της αλλοδαπής και συγκεκριμένα στον κωδικό 389 ενέγραψε το ποσό των 27.719,00€. Από το προσκομιζόμενο από την προσφεύγουσα εκκαθαριστικό σημείωμα της αλλοδαπής προέκυπτε ότι το καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης ανερχόταν στο ποσό των 34.260,00€ Η αρμόδια φορολογική Αρχή, βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεσή της, τροποποίησε το αναγραφόμενο ποσό στον εν λόγω κωδικό και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 36 του Ν 5104/2024.

**Επειδή**, τόσο η αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος όσο και οι τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα με την ιδιότητα της φορολογικής κατοίκου Ελλάδας, χωρίς να διατυπώσει οποιαδήποτε επιφύλαξη ως προς τη φορολογική της κατοικία.

**Επειδή**, ουδέποτε υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα ολοκληρωμένο αίτημα μεταβολής φορολογικής κατοικίας στην αλλοδαπή με τα απαιτούμενα εκ του νόμου (Κ.Φ.Ε. & Κ.Φ.Δ.) και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1201/2017 και Α. 1158/2022 έντυπα (Μ0, Μ1 & Μ7 και, πλέον, Α110) και δικαιολογητικά.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει τη με αριθμό ειδοποίησης ...../11-12-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023 με βάση τη δεύτερη τροποποιητική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε από την ίδια και τροποποιήθηκε από τη φορολογική αρχή ως προς το αναγραφόμενο ποσό στον κωδικό 389, σύμφωνα με στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, βάσει του άρθρου 36 παρ.3 του Ν 5104/2024. Με την ανωτέρω δήλωση η προσφεύγουσα δεν διατύπωσε επιφύλαξη ως προς τη φορολογική της κατοικία, ούτε ακολούθησε περαιτέρω την προβλεπόμενη κατά το άρθρο 23 του Ν 5104/2024 διοικητική διαδικασία της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης αναφορικά με την αμφισβήτηση της φορολόγησης του παγκοσμίου εισοδήματός της.

Κατόπιν των ανωτέρω

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 29-12-2024 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ: ..... και ειδικότερα:

- 1)ως απαράδεκτης ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη και
- 2)ως αβάσιμης ως προς τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη.

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, βάσει της παρούσας απόφασης**

|   |           |
|---|-----------|
| Με αριθμό ειδοποίησης ...../11-12-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, ποσό προς καταβολή | 3.205,70€ |
|---|-----------|

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

**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.