



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-02-2026

Αριθμός απόφασης: 674

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)
 - 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.
 - 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά της με αριθμό ειδοποίησης, αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. και με ημερομηνία έκδοσης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω υπό 4. Πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού ύψους 11.258,02€.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της από υπ' αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, επί της οποίας συμπληρώθηκε από τον προσφεύγοντα, μεταξύ άλλων, ο κωδικός 781 «Χρηματικά ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ» του Πίνακα 6 «Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία», με το ποσό των 32.122.73€.

Κατά την υποβολή της ως άνω δήλωσης εμφανίστηκε το ακόλουθο Μήνυμα Λάθους: «Κωδικός 781 για να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της δήλωσής σας πρέπει να προσκομίσετε ή να αποστείλετε τα δικαιολογητικά που αφορούν τη συμπλήρωση του κωδικού 781».

Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος αυθημερόν, ήτοι την απέστειλε το με κωδικό αίτημα προς το τμήμα Α2 Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, με το κάτωθι περιεχόμενο: «...προκειμένου να εκκαθαριστεί η φορολογική μου δήλωση και κατόπιν σχετικού μηνύματος της ΑΑΔΕ για τον κωδικό 781, σας στέλνω τα δικαιολογητικά που απαιτούνται... Συγκεκριμένα στέλνω: 1) Συγκεντρωτική κατάσταση επάθλων που έλαβα μες στο 2024 λόγω συμμετοχής μου σε τουρνουά τένις. 2) Βεβαιώσεις επάθλων, οι οποίες είναι με τη σειρά όπως απεικονίζονται και στη συγκεντρωτική κατάσταση (η ονομασία του κάθε αρχείου δείχνει ποιες βεβαιώσεις περιέχονται στο κάθε pdf). Κάθε βεβαίωση εμφανίζεται στην πρωτότυπή της μορφή και στην αμέσως επόμενη σελίδα στη μεταφρασμένη της μορφή. 3) Έντυπο Ε1. 4) Εικόνα μηνύματος της ΑΑΔΕ για τη συμπλήρωση του κωδικού 781. 5) ΠΟΛ 1094_17.4.2015 όπου αναφέρεται σε έπαθλα, βραβεία κλπ. ...».

Κατά την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης, η αρμόδια φορολογική αρχή καταχώρησε το καταχωρισθέν από τον προσφεύγοντα στον κωδικό 781, στον κωδικό 411 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής» του οικείου Πίνακα 4Γ2. «Φορολογούμενα Εισοδήματα και μειώσεις/Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα», καθώς κρίθηκε ότι «σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2015 παρ. 4, Τα χρηματικά βραβεία για να εξαιρεθούν από το φόρο εισοδήματος δεν πρέπει να αποτελούν κέρδος ή ωφέλεια για τους δικαιούχους από προσφερόμενη εργασία, αλλά απλώς να συμβολίζουν την αναγνώριση της προσπάθειας των βραβευόμενων προσώπων και να συμπληρώνουν την τιμητική διάκριση που τους απονέμεται και σε συνδυασμό με την παρ 6, δεν γίνεται δεκτό να χαρακτηριστεί το εισόδημα αυτό ως έπαθλο, αλλά ως αμοιβή σας στο πλαίσιο της επιχειρηματικής σας δραστηριότητας. Για τον λόγο αυτό το ποσό της αμοιβής σας καταχωρήθηκε στον κωδικό 411 αφού προέρχεται από την δραστηριότητά σας στην αλλοδαπή», ενώ η ως άνω ενημέρωση του φορολογούμενου έλαβε χώρα ταυτόχρονα με την εκκαθάριση της οικείας δήλωσής του την 08/10/2025, μέσω της σχετικής διαδικτυακής εφαρμογής της ΑΑΔΕ «τα Αιτήματά μου».

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

1. Παράβαση νόμου λόγω αντίθεσης της προσβαλλομένης προς το άρθρο 7 §2 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και προς κανονιστικές διατάξεις της ΠΟΛ. 1094/2015 και συναφών φορολογικών Οδηγιών. Τα χρηματικά βραβεία αθλητών, ως περίπτωση χρηματικών βραβείων, απαλλάσσονται από φόρο, διότι δεν εμπίπτουν σε καμία από τις τέσσερις κατηγορίες εισοδήματος του άρθρου 7 §2 του ν. 4172/2013. Συνεπώς, δεν πρέπει να αναγράφονται στους κωδικούς της δήλωσης Ε1 υπό τους οποίους καταχωρείται φορολογητέο εισόδημα (π.χ. από επιχειρηματική δραστηριότητα), αλλά πρέπει να καταχωρούνται στους κωδικούς 781-782. Η προσβαλλομένη, δια της οποίας προσδιορίσθηκε διοικητικώς φόρος για ποσό αθλητικών βραβείων, το οποίο είχε καταχωρήσει στον κωδικό 781 της δήλωσης Ε1 και το οποίο η Διοίκηση έκρινε ως καταχωρητέο υπό τον κωδικό 411 περί φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα στην αλλοδαπή, αντίκειται στον νόμο, και συγκεκριμένα στην νομοθετική διάταξη του άρθρου 7 §2 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και στις κανονιστικές διατάξεις της ΠΟΛ 1094/2015, της Οδηγίας υπ' αριθμ. Ο ΔΕΑΦ Α 1050096 ΕΞ 2019 της 3ης Μαρτίου 2019 και της Οδηγίας Ο ΔΕΑΦ 1178901 ΕΞ 2019 της 27ης Δεκεμβρίου 2019.

2. Παραβίαση διατάξεων των συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολόγησης που έχει συνάψει η Ελλάδα με τρίτες χώρες. Ακόμη κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι το ως άνω ποσό των 7.512,76€ συναποτελεί εισόδημα και ορθώς θεωρήθηκε από την ΑΑΔΕ ότι υπάγεται στον κωδικό 411 περί φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα στην αλλοδαπή, δεν έπρεπε να ληφθεί υπόψη στο σύνολό του από την Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2024, αλλά θα έπρεπε να εκπέσουν οι επ' αυτών παρακρατηθέντες φόροι στις χώρες αυτές, καθώς μεταξύ της Ελλάδας και των χωρών αυτών έχουν συναφθεί συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολόγησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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, στις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται: «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 τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει

όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά [...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «1. 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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: « 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 με την με αρ. Α.1032/2025 Απόφαση «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2024 και εφεξής», ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου.

1. Η ΑΑΔΕ πραγματοποιεί την εκκαθάριση των δηλώσεων Φ.Π. που υπεβλήθησαν με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE και την έκδοση των Πράξεων Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κατά περίπτωση, με τις οποίες συνιστάται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση του φορολογούμενου. Παράλληλα, κοινοποιεί τις πράξεις στους φορολογούμενους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Η εκδοθείσα πράξη αναρτάται στο λογαριασμό του φορολογούμενου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στη διαδικτυακή Υπηρεσία υποβολής δηλώσεων στην ψηφιακή πύλη myAADE, όπου έχει τη δυνατότητα να ανακτήσει, να αποθηκεύσει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου, καθώς και σύνοψη της πράξης (παράρτημα Ζ'). Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η παραπάνω διαδικασία δύναται να εκτελείται όλο το εικοσιτετράωρο και όλες τις ημέρες της εβδομάδας, σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπ. γ) της περ. 3 της υποπ. Ε2 της παρ. Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) (όπως

προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 19 του ν. 4223/2013, Α' 287) και της παρ. 5 του άρθρου 22 της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Η σύνοψη της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έχει πληροφοριακό χαρακτήρα και δεν υποκαθιστά την πράξη προσδιορισμού φόρου. Στη σύνοψη της πράξης αποτυπώνεται δισδιάστατος γραμμωτός κώδικας (QR code), στον οποίο εμπεριέχεται σύνδεσμος για την άμεση πρόσβαση στην εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου.

3. Μετά την έκδοση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, οι φορολογούμενοι δύνανται να ανακτούν, να αποθηκεύουν και εάν είναι αναγκαίο να εκτυπώνουν, σύνοψη της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Στη σύνοψη της υποβληθείσας δήλωσης περιλαμβάνονται μόνο τα πεδία και οι κωδικοί του εντύπου Ε1 που έχουν συμπληρωθεί και τα οποία λήφθηκαν υπόψη για την έκδοση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ενώ παραλείπονται μη συμπληρωμένα πεδία και κωδικοί.

4. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να επισυνάψουν εντός της πλατφόρμας της υποβολής της δήλωσης ή να προσκομίσουν ή να αποστείλουν στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από την ανωτέρω υπηρεσία, διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά από τον φορολογούμενο, με τους προβλεπόμενους στην παρ. 1γ του άρθρου 1 τρόπους και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 ΚΦΔ (σχετ. η υπό στοιχεία Ε.2162/2020 εγκύκλιος). Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Άρθρο 5 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

4.Τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης αναγράφονται στους κωδικούς που προβλέπονται σε κάθε κατηγορία εισοδημάτων (από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, από επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου) στους Υποπίνακες 4Α, 4Β, 4Γ, 4Δ, 4Ε. Η αναγραφή γίνεται σε ευρώ και στις περιπτώσεις που τα εισοδήματα έχουν αποκτηθεί σε ξένο νόμισμα λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής. Σε περίπτωση περιοδικών καταβολών, η μετατροπή γίνεται με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

Σε όποιους από τους κωδικούς εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης υφίσταται πίνακας, ο φορολογούμενος θα συμπληρώνει τον πίνακα αυτό ως εξής:

- 1) θα επιλέγει τη χώρα ή τις χώρες στις οποίες απέκτησε εισόδημα και
- 2) θα αναγράφει το σχετικό ποσό που απέκτησε σε κάθε μία από αυτές.

Για το εισόδημα όλων των κατηγοριών (από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, από επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου), που έχει αποκτηθεί στην αλλοδαπή, από φορολογικό κάτοικο ημεδαπής και έχει καταβληθεί γι' αυτό ή έχει παρακρατηθεί φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, εφόσον έχει

δικαίωμα να φορολογήσει και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα, δηλαδή είτε προβλέπεται με βάση τις διμερείς συμβάσεις, οι οποίες προβλέπουν την μέθοδο της πίστωσης, να φορολογήσουν και οι δύο χώρες, είτε δεν υπάρχει σύμβαση με τη χώρα προέλευσης του εισοδήματος, ο φόρος πιστώνεται μέχρι το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα (άρθρο 9 ΚΦΕ).

Το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή αναγράφεται στους σχετικούς κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, όπως αναλύονται κατωτέρω και σε κάθε ένα από τους κωδικούς αυτούς θα επιλέγεται:

-εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης

-λοιπές περιπτώσεις.

Οι φορολογούμενοι που έχουν αναγράψει ποσά στους πιο πάνω κωδικούς, δύνανται να καλούνται στην αρμόδια για την υποβολή της δήλωσης υπηρεσία για προσκόμιση δικαιολογητικών. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή ή η παρακράτησή του, αποδεικνύεται με συγκεκριμένα δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ΚΦΕ (άρθρο 9) και στον ΚΦΔ (άρθρο 20) και όπως αυτά καθορίστηκαν στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1026/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 170).

22. Υποπίνακας 4Γ2 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ) η. Τα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής προέλευσης αναγράφονται στους κωδ. 411-412, ενώ ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή/ και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή στους κωδ. 653-654.

Πίνακας 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ) 43 θ. Κωδικοί 781-782

αα) Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα, εμφανίζεται πίνακας για την ανάλυσή τους ενώ κατά περίπτωση απαιτείται η συμπλήρωση περαιτέρω πληροφοριών απαραίτητων για την διασταύρωση των ποσών που αναγράφονται: ...».

Επειδή, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024) ορίζεται ότι: «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, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων με την από υπ' αρ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, συμπεριέλαβε στον οικείο κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ» του Πίνακα 6 «Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία», το ποσό των 32.122,73€, ενώ, κατόπιν του εμφανισθέντος μηνύματος λάθους, «για να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της δήλωσής σας πρέπει να προσκομίσετε ή να αποστείλετε τα δικαιολογητικά που αφορούν τη συμπλήρωση του κωδικού 781», συνεπεία του οποίου, η υποβολή της δήλωσης δεν δύνατο να οριστικοποιηθεί, απέστειλε με το με κωδικό αίτημα προς το τμήμα Α2 Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, σχετικά δικαιολογητικά, ήτοι α) συγκεντρωτική κατάσταση επάθλων που έλαβε το 2024 λόγω συμμετοχής του σε τουρνουά τένις, β) βεβαιώσεις επάθλων, γ) έντυπο Ε1, δ) εικόνα μηνύματος της ΑΑΔΕ για τη συμπλήρωση του κωδικού 781. ε) ΠΟΛ. 1094/17.4.2015 . Κατά την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης δεν ελήφθη υπόψη το καταχωρισθέν από τον προσφεύγοντα στον κωδικό 781 ποσό των 32.122,73€, αλλά τούτο

καταχωρήθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή, στον κωδικό 411 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής» του οικείου Πίνακα 4Γ2. «Φορολογούμενα Εισοδήματα και μειώσεις/Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα», καθώς κρίθηκε ότι «σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2015 παρ. 4, τα χρηματικά βραβεία για να εξαιρεθούν από το φόρο εισοδήματος δεν πρέπει να αποτελούν κέρδος ή ωφέλεια για τους δικαιούχους από προσφερόμενη εργασία, αλλά απλώς να συμβολίζουν την αναγνώριση της προσπάθειας των βραβευόμενων προσώπων και να συμπληρώνουν την τιμητική διάκριση που τους απονέμεται και σε συνδυασμό με την παρ 6, δεν γίνεται δεκτό να χαρακτηριστεί το εισόδημα αυτό ως έπαθλο, αλλά ως αμοιβή σας στο πλαίσιο της επιχειρηματικής σας δραστηριότητας. Για τον λόγο αυτό το ποσό της αμοιβής σας καταχωρήθηκε στον κωδικό 411 αφού προέρχεται από την δραστηριότητά σας στην αλλοδαπή», ενώ η ως άνω ενημέρωση του φορολογούμενου έλαβε χώρα ταυτόχρονα με την εκκαθάριση της οικείας δήλωσής του την 08/10/2025, μέσω της σχετικής διαδικτυακής εφαρμογής της ΑΑΔΕ «τα Αιτήματά μου».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η καταχώριση εκ μέρους του στον κωδικό 781 της φορολογικής του δήλωσης του επίμαχου ποσού είναι ορθή, καθώς το εν λόγω ποσό αποτελεί χρηματικό βραβείο που συμβολίζει την αναγνώριση της προσπάθειας του ως βραβευόμενου αθλητή και απαλλάσσεται από φόρο, διότι δεν εμπίπτει σε καμία από τις τέσσερις κατηγορίες εισοδήματος του άρθρου 7 §2 του ν. 4172/2013, προσκομίζει δε, κατά το ενδικοφανές στάδιο, το σύνολο των δικαιολογητικών που είχε προσκομίσει και ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής, στα οποία περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων:

1. Έγγραφο τιτλοφορούμενο «Αναλυτική κατάσταση επάθλων έτους 2024», επί του οποίου έχει πραγματοποιήσει συνολική απεικόνιση των χρηματικών επάθλων ποσού ύψους 32.122,73 ευρώ, προερχόμενο από τη συμμετοχή του σε διάφορα τουρνουά, με διαχωρισμό του και κατανομή σε επί μέρους στήλες, στις οποίες απεικονίζονται:

-οι ημερομηνίες διεξαγωγής των τουρνουά,

-οι χώρες διεξαγωγής,

-το αποκτηθέν χρηματικό ποσό στο αντίστοιχο νόμισμα εκάστης χώρας,

-ο φορέας διεξαγωγής του τουρνουά και καταβολής του χρηματικού ποσού και

-το ποσοστό παρακράτησης φόρου επί του εκάστου αποκτηθέντος και καταβληθέντος ποσού.

2. Ξενόγλωσσα έγγραφα, τιτλοφορούμενα “Prize Money receipt”, τα οποία, εν συνόλω, απαρτίζουν το ως άνω, υπό 1 προσπορισθέν οικονομικό όφελος ύψους 32.122,73 €.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και τα αρχεία της Φορολογικής Διοίκησης ο προσφεύγων, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και την 23/02/2023 πραγματοποίησε έναρξη επιτηδεύματος, με διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας την οδό, κύρια δραστηριότητα (ΚΑΔ) και δευτερεύουσα δραστηριότητα κατηγορία Βιβλίων: «Β-ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΜΕ ΜΗΝΙΑΙΑ ΠΕΡΙΟΔΟ ΦΠΑ».

Επειδή, από τη συνολική επισκόπηση, θεώρηση και αξιολόγηση των προσκομισθέντων εκ μέρους του προσφεύγοντος προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προκύπτει ότι, κατά τη διάρκεια του έτους 2024, υπό την ιδιότητά του ως αθλητού του αγωνίσματος της αντισφαίρισης, συμμετείχε σε αμειβόμενα τουρνουά αντισφαίρισης, ήτοι διοργανώσεις υψηλού επιπέδου, οι οποίες διεξάγοντο υπό την αιγίδα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Αντισφαίρισης (International Tennis Federation/ ITF, η οποία αποτελεί τον παγκόσμιο διοικητικό φορέα του τένις, υπεύθυνο για τους

κανόνες, τις διοργανώσεις Grand Slam και το Davis Cup και εποπτεύων, μεταξύ άλλων, τα Grand Slam, το Davis Cup, το Billie Jean King Cup και το τένις στους Ολυμπιακούς Αγώνες.

Επειδή, στα εν λόγω τουρνουά αντισφαίρισης συμμετοχής του προσφεύγοντος, τα οποία διεξάγοντο καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους στις χώρες Αυστραλία, Ταϊλάνδη, Ιαπωνία, Δημοκρατία της Κορέας, Χιλή, Βραζιλία, Ταϊβάν, Κίνα, Ινδονησία, ορίζονταν, εκ των προτέρων, ως έπαθλα, συγκεκριμένα χρηματικά ποσά, τα οποία οι συμμετέχοντες αποκόμιζαν σε συνάρτηση με τη θέση που επιτύγχαναν σε εκάστη διοργάνωση, ο δε προσφεύγων, από τη συμμετοχή του σ' αυτά και βάσει της κάθε φοράς επιτευχθείσας θέσης του, προσπορίστηκε κατά το φορολογικό έτος 2024 συνολικό ποσό 32.122,73 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
- δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/2015 με θέμα: Φορολογική μεταχείριση των υποτροφιών, των χρηματικών βραβείων και των βοηθημάτων - οικονομικών ενισχύσεων:

«Με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 7 του ν. 4172/2013 ορίζονται οι κατηγορίες των εισοδημάτων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Ε.:

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
- δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

2. Στην αιτιολογική έκθεση του άρθρου αυτού διευκρινίστηκε ότι «σε φόρο υπόκεινται μόνο τα εισοδήματα που εμπίπτουν σε μια από τις τέσσερις κατηγορίες που αναγνωρίζονται στο άρθρο αυτό και συνεπώς ό,τι δεν εμπίπτει στο εννοιολογικό πεδίο κανενός από τα αναφερόμενα εισοδήματα, δεν υπόκειται σε φόρο. Για παράδειγμα οι υποτροφίες ή τα χρηματικά βραβεία, που χορηγούνται από το δημόσιο ή άλλους φορείς, δεν υπάγονται σε καμία από τις αναγνωριζόμενες πηγές εισοδήματος και κατά τούτο δεν υπόκεινται σε φόρο.

...

4 Χρηματικά βραβεία που δεν εμπίπτουν στο εννοιολογικό πεδίο καμίας κατηγορίας εισοδήματος του ν. 4172/2013 νοούνται τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται σε φυσικά πρόσωπα ως χρηματικοί έπαινοι ή χρηματικά έπαθλα από το Δημόσιο ή άλλους δημόσιους ή ιδιωτικούς φορείς (π.χ. Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ., οργανισμούς, ιδρύματα, κοινωφελείς περιουσίες του ν. 4182/2013, ιδιωτικές επιχειρήσεις κ.λπ.), για την ηθική και υλική αμοιβή τους καθώς και την αναγνώριση και επιδοκιμασία ικανοτήτων ή επιδόσεων ή αρετών τους.

Τα χρηματικά βραβεία πρέπει να «συμβολίζουν την αναγνώριση της προσπάθειας των βραβευόμενων προσώπων και να συμπληρώνουν την τιμητική διάκριση που τους απονέμεται». Τα χρηματικά βραβεία για να εξαιρεθούν από το φόρο εισοδήματος δεν πρέπει να αποτελούν κέρδος ή ωφέλεια για τους δικαιούχους από προσφερόμενη εργασία, αλλά απλώς να

συμβολίζουν την αναγνώριση της προσπάθειας των βραβευόμενων προσώπων και να συμπληρώνουν την τιμητική διάκριση που τους απονέμεται.

...

6. Σε κάθε περίπτωση καταβολής υποτροφιών, χρηματικών βραβείων και βοηθημάτων-οικονομικών ενισχύσεων θα εξετάζεται από την φορολογική Διοίκηση, εάν τυχόν συγκαλύπτεται φορολογητέο εισόδημα ή παροχή σε είδος υποκείμενη σε φόρο»..

Επειδή, το καθεστώς χορήγησης προνομίων διακριθέντων αθλητών διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2725/1999, «Ερασιτεχνικός και επαγγελματικός αθλητισμός και άλλες διατάξεις», ως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, λοιπών ειδικών νομοθετικών διατάξεων και πολλών ΥΑ και ΚΥΑ, που έχουν εκδοθεί κατά νομοθετική εξουσιοδότηση αυτών. Ειδικότερα το άρθρο 34 του ν. 2725/1999 ως έχει τροποποιηθεί και ισχύει προβλέπει:

«1. Σε αθλητές που σημειώνουν εξαιρετικές αγωνιστικές διακρίσεις σε ατομικά ή ομαδικά αθλήματα χορηγούνται οι οικονομικές παροχές, τα ευεργετήματα και οι διευκολύνσεις που ορίζονται στις επόμενες παραγράφους.

2. Εξαιρετική αγωνιστική διάκριση κατά την έννοια της παρ. 1 του παρόντος είναι:

α) Η κατάκτηση 1ης έως 8ης νίκης σε θερινούς ή χειμερινούς Ολυμπιακούς Αγώνες.

β) Η κατάκτηση 1ης έως 8ης νίκης σε Παγκόσμια Πρωταθλήματα ανδρών - γυναικών, νέων ανδρών νέων γυναικών, εφήβων νεανίδων, παιδων - κορασίδων (εφεξής για τις ανάγκες του παρόντος άρθρου: όλων των κατηγοριών) σε άθλημα ή αγώνισμα αθλήματος που καλλιεργείται από αναγνωρισμένες κατά τον παρόντα νόμο ομοσπονδίες.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση της εξαιρετικής αυτής αγωνιστικής διάκρισης είναι η συμμετοχή στη διοργάνωση εθνικών ομάδων από οκτώ (8) τουλάχιστον χώρες προκειμένου για τα ομαδικά αθλήματα και για τα ατομικά αθλήματα η συμμετοχή οκτώ (8) τουλάχιστον αθλητών ανά αγώνισμα από οκτώ (8) τουλάχιστον χώρες στο αγώνισμα που σημειώθηκε η διάκριση.

Από το έτος 2023 και εφεξής, θεωρείται ότι η προϋπόθεση συμμετοχής του ελάχιστου αριθμού ομάδων ή αθλητών του προηγούμενου εδαφίου πληρούται επίσης: α) για τα ομαδικά αθλήματα με τη συμμετοχή εθνικών ομάδων από επτά (7) τουλάχιστον χώρες και επιπλέον μίας ομάδας υπό τη σημαία της οικείας Διεθνούς Ομοσπονδίας ως ουδέτερης και β) για τα ατομικά αθλήματα με τη συμμετοχή επτά (7) τουλάχιστον αθλητών ανά αγώνισμα από επτά (7) τουλάχιστον χώρες και επιπλέον ενός (1) αθλητή υπό τη σημαία της οικείας Διεθνούς Ομοσπονδίας ως ουδέτερου στο αγώνισμα που σημειώθηκε η διάκριση.

γ) Η κατάκτηση 1ης έως 8ης νίκης σε Πανερωπαϊκά Πρωταθλήματα όλων των κατηγοριών σε άθλημα ή αγώνισμα αθλήματος που καλλιεργείται από αναγνωρισμένες κατά τον παρόντα νόμο ομοσπονδίες.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση της εξαιρετικής αυτής αγωνιστικής διάκρισης είναι να ισχύουν τα οριζόμενα στο δεύτερο και τρίτο εδάφιο της περ. β` της παραγράφου αυτής. δ) Η κατάκτηση 1ης έως 3ης νίκης σε Μεσογειακούς Αγώνες.

ε) Η κατάκτηση 1ης έως 3ης νίκης σε Ολυμπιακούς Αγώνες Νεότητας.

στ) Η κατάκτηση 1ης έως 3ης νίκης σε Πανελλήνιους Αγώνες όλων των κατηγοριών.

ζ) Η κατάκτηση 1ης έως 3ης νίκης σε Πανελλήνιους Μαθητικούς Σχολικούς Αγώνες.

η) Η επίτευξη ή η ισοφάριση παγκόσμιας ή πανευρωπαϊκής επίδοσης όλων των κατηγοριών σε άθλημα ή αγώνισμα αθλήματος που καλλιεργείται από αναγνωρισμένες, κατά τον παρόντα νόμο, ομοσπονδίες.

θ) Η κατάκτηση 1ης έως 3ης νίκης σε Παγκόσμιους Σχολικούς Αγώνες.

3. Οι αθλητές που σημειώνουν τις διακρίσεις των παραγράφων 2 και 9 του παρόντος εγγράφονται σε ειδικό πίνακα που τηρείται στη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, σύμφωνα με τη σειρά προτεραιότητας των διακρίσεων αυτών, η οποία καθορίζεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου με απόφαση του αρμόδιου για τον αθλητισμό Υπουργού. Με την ίδια απόφαση ορίζονται τα στοιχεία που περιλαμβάνει ο πίνακας του προηγούμενου εδαφίου και όλα όσα αφορούν την εγγραφή αθλητών στον πίνακα αυτόν.

4. Σε αθλητές που κατακτούν 1η έως και 6η νίκη σε θερινούς ή χειμερινούς Ολυμπιακούς Αγώνες, 1η έως και 3η νίκη σε Παγκόσμιους και σε Ευρωπαϊκούς Αγώνες ανδρών - γυναικών, καθώς και σε όσους επιτυγχάνουν ή ισοφαρίζουν παγκόσμια ή ευρωπαϊκή επίδοση της κατηγορίας ανδρών - γυναικών, σύμφωνα με την παρ. 2, παρέχεται οικονομική επιβράβευση, το ύψος της οποίας για κάθε διάκριση καθορίζεται με κοινή απόφαση του υπουργού Οικονομικών και του αρμόδιου για τον αθλητισμό Υπουργού. Η απόφαση αυτή εκδίδεται έως έξι (6) μήνες πριν από την τέλεση των Ολυμπιακών Αγώνων και ισχύει για τέσσερα (4) τουλάχιστον έτη. Με την ίδια απόφαση ορίζονται οι προϋποθέσεις, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, η διαδικασία και κάθε άλλο συναφές θέμα για την εκκαθάριση και την καταβολή της οικονομικής επιβράβευσης. Για την εφαρμογή της παρούσας, ως αγωνίσματα ατομικών αθλημάτων ή ομαδικά αθλήματα νοούνται όσα περιλαμβάνονται στο εκάστοτε ισχύον επίσημο πρόγραμμα των Ολυμπιακών Αγώνων, των Παραολυμπιακών Αγώνων, των Ολυμπιακών Αγώνων Κωφών και της Σκακιστικής Ολυμπιάδας και διεξάγονται σύμφωνα με τους κανονισμούς και τις τεχνικές προδιαγραφές της οικείας διεθνούς Ομοσπονδίας.

5. ...

6. Σε αθλητή ή ομάδα που σημειώνει περισσότερες από μία διακρίσεις μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος χορηγείται η οικονομική επιβράβευση της μεγαλύτερης διάκρισης προσαυξημένη με ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) της οικονομικής επιβράβευσης που αντιστοιχεί σε καθεμία από τις άλλες διακρίσεις.

7. Οι οικονομικές επιβραβεύσεις που αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους χορηγούνται σε κάθε αθλητή με κοινή απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του αρμόδιου για τον αθλητισμό Υπουργού ή άλλου από αυτόν εξουσιοδοτημένου οργάνου από τα ειδικά έσοδα της Γενικής Γραμματείας Αθλητισμού, καθώς και το τακτικό σκέλος του προϋπολογισμού της Γενικής Γραμματείας Αθλητισμού του Υπουργείου Παιδείας, Θρησκευμάτων και Αθλητισμού. Η απόφαση αυτή εκδίδεται εντός των πρώτων έξι (6) μηνών του έτους καταβολής.

...».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2725/1999 και λοιπές ειδικές νομοθετικές διατάξεις σχετικά με τη χορήγηση προνομίων διακριθέντων αθλητών αποτελούν εκδήλωση του εντόνου ενδιαφέροντος της Πολιτείας για την προαγωγή του αθλητισμού, σύμφωνα και με το άρθρο 16 παρ. 9 Συντ., και δικαιολογούνται από λόγους δημοσίου συμφέροντος συνιστάμενου στην παροχή κινήτρων στους ασχολούμενους με τον αθλητισμό (ΟΛΣΤΕ 686/2018, ΣΤΕ 1263/2019, ΔΕΦΑΘ 2500/2022, ΔΕΦΑΘ 1326/2021, ΔΕΦΑΘ 1250/2021, ΔΕΦΑΘ 524/2021, ΔΕΦΑΘ 2046/2020, ΔΕΦΑΘ 712/2020, ΔΕΦΑΘ 432/2019, ΔΕΦΑΘ 2523/2018, ΔΕΦΑΘ 1445/2018).

Επειδή, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, οι οποίες λόγω του εξαιρετικού χαρακτήρα τους είναι στενά ερμηνευτέες, (ΣΤΕ 1780/2012, ΔΕΦΑΘ 511/2023, ΔΕΦΑΘ 503/2021, ΔΕΦΑΘ 502/2021, ΔΕΦΑΘ 712/2020, ΔΕΦΑΘ 1372/2019, ΔΕΦΑΘ 3663/2015, ΔΕΦΑΘ 5681/2014, ΔΕΦΑΘ 3957/2011, ΔΕΦΑΘ 435/2007, ΔΕΦΑΘ 114/2007), θεσπίζονται συγκεκριμένα

ευεργετήματα, για τους αθλητές που επιτυγχάνουν τις καθοριζόμενες στις διατάξεις αυτές αγωνιστικές διακρίσεις (οικονομική επιβράβευση, προσαύξηση μολών, διορισμός στο δημόσιο, προαγωγή αστυφυλάκων, κ.λ.π.). Ειδικότερα, η οικονομική επιβράβευση της παραγράφου 4 του άρθρου 34 του ν. 2725/1999, συνδέθηκε από το νομοθέτη με επιτυχία σε αγωνίσματα ατομικών/ομαδικών αθλημάτων που περιλαμβάνονταν στο εκάστοτε ισχύον επίσημο πρόγραμμα των Ολυμπιακών αγώνων, ενώ η Πολιτεία επέλεξε την πιο πάνω επιβράβευση ως **κίνητρο στους διακρινόμενους αθλητές**, προκειμένου να εντείνουν την προσπάθεια τους στο πλαίσιο των Ολυμπιακών Αγώνων, για τον λόγο δε αυτό αξίωσε τα αθλήματα, για τα οποία διακρίθηκαν, να είναι ακριβώς αυτά που περιγράφονται στο πρόγραμμα των Ολυμπιακών Αγώνων και όχι άλλης μορφής, είδους ή κατηγορίας, που αναφέρονται στα προγράμματα άλλων αγώνων, ανεξάρτητα από την αιτία για την οποία έγινε η κατηγοριοποίηση αυτή. Η προϋπόθεση αυτή είναι γενική και απρόσωπη και συνιστά κριτήριο αντικειμενικό, δικαιολογείται δε από το γεγονός ότι η οριζόμενη από το νόμο διάκριση επιτυγχάνεται, μεν, σε αγώνες ελάσσονος βαρύτητας των Ολυμπιακών Αγώνων, πλην, υπό τις ίδιες συνθήκες συναγωνισμού των Ολυμπιακών αγώνων προς τους αγώνες που οι αθλητές μετείχαν (πρβλ. ΣτΕ 1686/1994), ενώ, περαιτέρω, ο φορέας και οι προϋποθέσεις για τη χορήγησή της, τα δικαιολογητικά που απαιτούνται, η διαδικασία για την εκκαθάριση και την καταβολή της, και κάθε άλλο συναφές ειδικότερο θέμα καθορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού και Αθλητισμού.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, τα χρηματικά ποσά τα οποία ο προσφεύγων έλαβε από τη συμμετοχή του σε ιδιωτικές αθλητικές διοργανώσεις - αμειβόμενα πρωταθλήματα τουρνουά αντισφαίρισης (τένις), έχουν εκ των προτέρων καθορισμένο χρηματικό έπαθλο / αμοιβή για την κατάκτηση της πρώτης θέσης, το οποίο και αναγράφεται στα προσκομιζόμενα από τον προσφεύγοντα ξενόγλωσσα έγγραφα, υπό τον τίτλο «Prize Money US» και αναλογικό, χρηματικό ποσό/αμοιβή, αντιστοιχεί με την επιτευχθείσα κάθε φορά σειρά κατάταξης.

Επειδή, από το συνδυασμό των προβλεπομένων στις ως άνω διατάξεις με τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης, συνάγεται ότι το προσποριζόμενο οικονομικό όφελος του προσφεύγοντος από τη συμμετοχή του σε αμειβόμενα τουρνουά αντισφαίρισης, δεν *«συμβολίζουν την αναγνώριση της προσπάθειας των βραβευόμενων προσώπων και συμπληρώνουν την τιμητική διάκριση που τους απονέμεται»*, και, ως εκ τούτου, δεν δύνανται να εξαιρεθούν από το φόρο εισοδήματος, αφού συνιστούν κέρδος-ωφέλεια για τον δικαιούχο τους και, εδώ, προσφεύγοντα, κατά την ορθή κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, *περί καθαρού κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής (κωδικός 411 Πίνακα 4.Γ.2 εντύπου Ε1).*

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ακόμη κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι το ως άνω ποσό των 32.122,73€ συναποτελεί εισόδημα και ορθώς θεωρήθηκε από την ΑΑΔΕ ότι υπάγεται στον κωδικό 411 περί φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα στην αλλοδαπή, δεν έπρεπε να ληφθεί υπόψη στο σύνολό του από την Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2024, αλλά θα έπρεπε να εκπέσουν οι επ' αυτών παρακρατηθέντες φόροι στις χώρες αυτές, καθώς μεταξύ της Ελλάδας και των χωρών αυτών έχουν συναφθεί συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολόγησης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: *«1.Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά*

εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.»

Επειδή με την ΠΟΛ.1067/20-3-2015 με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013», προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Άρθρο 9

Πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν.4172/2013 καθορίζεται ο τρόπος αποφυγής της διπλής φορολογίας, στην περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, υιοθετείται η διαδικασία της πίστωσης φόρου και ορίζεται ότι ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του 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 (άρθρο 16 του ν.4174/2013) και όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ.1026/22.1.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 170 Β'). Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή που αναγράφεται στη σχετική βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. Σε περίπτωση όμως, πληρωμών που καταβάλλονται περιοδικά, η μετατροπή θα πρέπει να γίνει με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος, κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Επομένως, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από το φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα, δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στο φορολογούμενο.

3. Επισημαίνεται ότι δεν πραγματοποιείται πίστωση φόρου όταν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), εφόσον από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ προβλέπεται ότι το συγκεκριμένο εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο στην αλλοδαπή και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Επίσης, στην περίπτωση που στην αλλοδαπή επιβλήθηκε υψηλότερος φορολογικός συντελεστής από αυτόν που ορίζεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ, θα πιστώνεται μόνο ο φόρος που προκύπτει βάσει του συντελεστή που ορίζεται στη διμερή ΣΑΔΦΕ».

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

«Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης 4. Για εισοδήματα και

δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τέτοια δικαιολογητικά ενδεικτικά μπορεί να αφορούν:

α. Παρακρατούμενους φόρους, όλων των κατηγοριών εισοδημάτων, ημεδαπής ή αλλοδαπής, για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση,

[..] β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση «Καθορισμός δικαιολογητικών εγγράφων για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 και την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του ν. 4174/2013» ορίζονται τα ακόλουθα:

«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.

-Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

-Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

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. ...».

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ. 1026/2014 προκειμένου η φορολογική αρχή να προβεί στην πίστωση του φόρου που τυχόν παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε στις χώρες με τις οποίες υφίστανται ΣΑΔΦ, και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος

(ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση-καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Ως η με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024.

Φορολογικό έτος 2024

Χρεωστικό ποσό: 11.258,02€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

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.