



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσ/νίκη, 26/05/2026

Αρ. απόφασης: 1244

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 - 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332241  
e-mail : [ded.thess@aaade.gr](mailto: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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

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.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 29.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ..... κατά της από 31.12.2025 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής επί του με αριθμό ..... αιτήματος τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... η οποία υποβλήθηκε 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 03.07.2019 υπέβαλε μέσω διαδικτύου την υπ' αριθμ ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018. Στην εν λόγω δήλωση δεν συμπεριέλαβε εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης. Επ' αυτής εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής με μηδενικό ποσό προς πληρωμή ή επιστροφή.

Ακολούθως ο προσφεύγων στις 22.02.2021 υπέβαλε μέσω διαδικτύου την υπ' αριθμ ..... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία συμπεριέλαβε αγροτικές επιδοτήσεις. Επ' αυτής εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής με μηδενικό ποσό προς πληρωμή ή επιστροφή.

Σύμφωνα με διαθέσιμα στη Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής 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 Γερμανία ο προσφεύγων κατά το εν λόγω έτος έλαβε αμοιβές από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης συνολικού ποσού 32.964,65€ στο οποίο παρακρατήθηκε φόρος 3.317,73€ ως εξής:

| Α.Φ.Μ. μισθωτού | Κωδικός εντύπου Ε1 | Μήνυμα                                                            |
|-----------------|--------------------|-------------------------------------------------------------------|
| .....           | 389                | Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες: 8.557,36€ από: Γερμανία, από: .....  |
| .....           | 651                | Ποσό φόρου: 2.148,72€ από: Γερμανία, από: .....                   |
| .....           | 389                | Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες: 18.881,29€ από: Γερμανία, από: ..... |
| .....           | 389                | Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες: 2.184,00€ από: Γερμανία, από: .....  |
| .....           | 389                | Ποσό από μισθωτές υπηρεσίες: 3.322,00€ από: Γερμανία, από: .....  |
| .....           | 651                | Ποσό φόρου: 1.000,28€ από: Γερμανία, από: .....                   |
| .....           | 651                | Ποσό φόρου: 113,96€ από: Γερμανία, από: .....                     |
| .....           | 651                | Ποσό φόρου: 54,77€ από: Γερμανία, από: .....                      |

Επειδή, η φορολογική αρχή, κατόπιν μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντος σε σχετική ενημέρωση, με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από την Α.Α.Δ.Ε., για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έως την 01.03.2024, βάσει του με αριθμό πρωτ. Δ.Φ.Σ. Β 17767 ΕΞ 2024 ΕΜΠ/22.01.2024 εγγράφου του τμήματος Β' της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών της Α.Α.Δ.Ε.,

προέβη σε έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης .....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4987/2022, ήδη άρθρο 36 παρ. 3 του ν. 5401/2024, φορ. έτους 2018, με ποσό προς πληρωμή 4.831,35€ (αρ. δήλωσης .....). Στην εν λόγω δήλωση η φορολογική αρχή συμπεριέλαβε α) στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λ.π. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» ποσό 32.964,65 και β) στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14 και 17» ποσό 3.317,73€.

Ακολούθως ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω της εφαρμογής αιτημάτων της ΑΑΔΕ προς τη Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής το υπ' αριθμ .....αίτημα τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 με συνημμένη τροποποιητική δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε στον κωδικό 319 «Φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής που υποχρεούται να υποβάλει φορολογική δήλωση στην Ελλάδα». Επί του αιτήματος ο προσφεύγων αναφέρει ότι υπέβαλε τροποποιητική δήλωση για το έτος 2018 και διέγραψε το εισόδημα αλλοδαπής όπου εσφαλμένα δηλώθηκε από τη φορολογική διοίκηση, διότι το εν λόγω φορ. έτος αυτός ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής. Επίσης αναφέρει ότι όταν υποβληθεί τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στο πέμπτο έτος της παραγραφής παρατείνεται για ένα επιπλέον έτος η προθεσμία της παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024.

Η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος για νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 με την από 31.12.2025 αρνητική απάντηση της, μέσω της εφαρμογής αιτημάτων, στην οποία επισημαίνεται ότι η δήλωση δεν μπορεί να εκκαθαριστεί και να διαγραφεί το ποσό εισοδημάτων αλλοδαπής, καθώς η δήλωση έχει υποβληθεί μετά την παρέλευση του χρόνου της παραγραφής. Η παράταση του αρθ. 37 (παλαιό άρθρο 36) του ΚΦΔ, σε περίπτωση που υποβάλλεται τροποποιητική ή αρχική δήλωση εντός του τελευταίου έτους της παραγραφής ισχύει μόνο σε περίπτωση που την δήλωση υποβάλει ο φορολογούμενος και όχι σε περίπτωση που υποβάλλεται οίκοθεν από την Φορολογική Διοίκηση. Σύμφωνα με οδηγίες της Φορολογικής Διοίκησης, στις περιπτώσεις διασταυρώσεων, μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου για το φορολογικό έτος 2018, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση έως 31/12/2024.

**Επειδή** ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι :

- Το εισόδημα από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης δεν υπαγόταν σε φορολογία στην Ελλάδα, δεδομένου ότι ήταν φορολογικός κάτοικος Γερμανίας κατά το φορολογικό έτος 2018, και το εισόδημα προερχόταν αποκλειστικά από την αλλοδαπή και συγκεκριμένα από την Γερμανία.
- Το εν λόγω εισόδημα αποκτήθηκε αποκλειστικά από αλλοδαπή πηγή, δεν συνδέεται με μόνιμη εγκατάσταση ή εξαρτημένη εργασία ή φυσική παρουσία στην Ελλάδα με αποτέλεσμα να μην ενεργοποιούνται οι εξαιρέσεις των άρθρων 7 και 15 της Σ.Α.Δ..Φ. μεταξύ Ελλάδος και Γερμανίας.
- Στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής υπήρχε η πληροφορία ότι ήταν φορολογικός κάτοικος Γερμανίας από την 01.01.2018, με αποτέλεσμα η οίκοθεν τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 να αποτελεί λάθος της φορολογικής διοίκησης.

**Επειδή**, στο άρθρο 36 «Παραγραφή» του ν. 4174/2013 όπως ίσχυε κατά το έτος 2018 οριζόταν

ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας, β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση, γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.».

**Επειδή, στο άρθρο 74 «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου» του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:**

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1, εντός των προθεσμιών της παρ. 2, και χωρίς την αίτηση που προβλέπεται σε αυτήν. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με το άρθρο 72.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Στην περίπτωση αυτή, η προθεσμία της παρ. 2 λήγει ένα (1) έτος μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης.

6. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.»

**Επειδή** σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 5135/2024 «Τροποποιείται το άρθρο 74 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που ρυθμίζει τη δυνατότητα να ανακαλούνται πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης, σε περίπτωση πρόδηλων σφαλμάτων. Η ισχύουσα διάταξη δεν επιτρέπει στη Φορολογική Διοίκηση να εξετάσει πρόδηλα σφάλματα, στην περίπτωση που οι φορολογούμενοι έχουν προσφύγει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή στα διοικητικά δικαστήρια. Έτσι, οι φορολογούμενοι πρέπει είτε να ζητήσουν από τη Φορολογική Διοίκηση να επανεξετάσει την πράξη που έχει εκδοθεί εις βάρος τους, κινδυνεύοντας να απωλέσουν την προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή για την προσφυγή στα δικαστήρια, είτε να αναμένουν τη λήξη της διαδικασίας ενώπιον των δικαστηρίων χωρίς, στο διάστημα αυτό, η Φορολογική Διοίκηση να έχει τη δυνατότητα να διορθώσει ένα προφανές σφάλμα που έχει κάνει. Η προτεινόμενη διάταξη επιτρέπει στη Φορολογική Διοίκηση να διορθώνει σφάλματά της, ακόμη και αν υπάρχει προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια που είναι εκκρεμής, διορθώνοντας ταχύτερα αδικίες που μπορεί να έχουν γίνει. Δεν επέρχεται πάντως η οποιαδήποτε μεταβολή ως προς τις ουσιαστικές προϋποθέσεις εφαρμογής της διάταξης, για την οποία απαιτείται περιοριστικά είτε πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης είτε λογιστικά ή υπολογιστικά σφάλματα.

Παράλληλα, για λόγους ενότητας στην εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται ότι η διαδικασία του άρθρου 74 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, Α' 58) θα ισχύει για όλες τις πράξεις που έχουν εκδοθεί μετά την 1η Ιανουαρίου 2014, ημερομηνία ισχύος του αρχικού Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170). Προβλέπεται επίσης, ότι η προθεσμία για την ακύρωση πράξης που έχει προσβληθεί στα δικαστήρια και βρίσκεται σε εκκρεμοδικία λήγει ένα έτος μετά από τη λήξη της εκκρεμοδικίας, δηλαδή μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης, ενώ δεν εξετάζεται αν η πρόδηλη πλημμέλεια που αποτελεί τον λόγο ακύρωσης έχει προβληθεί στο πλαίσιο ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής. Τέλος, προβλέπεται ότι εάν έχουν γίνει βεβαιώσεις ποσών εις βάρος των φορολογουμένων και έχουν καταβληθεί ποσά βάσει της εσφαλμένης πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, αυτά δεν θεωρούνται παραγεγραμμένα εις βάρος του φορολογουμένου και επιστρέφονται».

**Επειδή**, στο άρθρο 84 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «... 5. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης της παρ. 2 του άρθρου 74 υποβάλλεται και η ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση της παρ. 3 του άρθρου 74 εκδίδεται σε σχέση με πράξεις άμεσου προσδιορισμού ή πράξεις διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεις επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η Δεκεμβρίου 2014 και μετά.»

**Επειδή**, στην Α. 1182/2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ διευκρινίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου που εκδίδεται από την 01.12.2014 και μετά, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί με πράξη της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την υπό στοιχείο Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ2022/20.07.2022 (Β' 3886) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., κατόπιν αίτησης του φορολογουμένου ή και χωρίς αίτηση, αποκλειστικά εφόσον διαπιστώνεται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. α. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης απαιτείται να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις. Επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση επιγενόμενου (οψιγενούς) λόγου ακύρωσης ή τροποποίησης, ήτοι λόγου που προέκυψε σε μεταγενέστερο του προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου χρόνο. Η παραγραφή, ως ουσιαστικό στοιχείο της φορολογικής ενοχής, δεν συνιστά λόγο πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης κατά την έννοια του άρθρου 74 ΚΦΔ. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να προκύπτει από τη μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, γεγονός το οποίο ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου.

β. Αριθμητικό λάθος θεωρείται η εσφαλμένη αναγραφή αριθμού ή ποσού και υπολογιστικό λάθος θεωρείται το σφάλμα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης. Δεν εμπίπτει στην έννοια του αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από τον φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1, εντός των προθεσμιών της παρ. 2, και χωρίς την αίτηση που προβλέπεται σε αυτήν. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

Άρθρο 2 Προθεσμία, τρόπος υποβολής και περιεχόμενο της αίτησης

1. Ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει αίτηση στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης υπηρεσία εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Εάν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, ο οποίος γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η ως άνω αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.».

**Επειδή, στο άρθρο 3 «Υποκείμενα του φόρου» 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 «Φορολογική κατοικία» 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**, στο άρθρο 5 «Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή» του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο,... 2. Ως εισόδημα, που προκύπτει στην αλλοδαπή, νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 52/1967(Φ.Ε.Κ. 134/4-8-1967, τ.Α') «Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας συμφωνίας περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τον φόρον εισοδήματος, κεφαλαίου ως και τον φόρον επιτηδεύματος» :

«Άρθρον XI

1) Εισόδημα κτώμενου υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι επαγγελματικών υπηρεσιών ή ετέρας ανεξαρτήτου δραστηριότητας παρόμοιας φύσεως, θα φορολογηθεί μόνον εν τω Κράτει τούτω, εκτός εάν έχη εις την διάθεσίν του κανονικώς καθωρισμένην βάσιν εις το έτερον Συμβαλλόμενον Κράτος προς τον σκοπόν της ασκήσεως της δραστηριότητος του. Εάν διαθέτη τοιαύτην καθωρισμένην βάσιν το μέρος εκείνο του εισοδήματος το προερχόμενον εκ της καθωρισμένης βάσεως δύναται να φορολογηθή εν τω ετέρω Κράτει...

2) Μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρόμοιας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δι' έμμισθον απασχόλησιν θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω, εκτός εάν η απασχόλησις ασκήται εις το έτερον Συμβαλλόμενον Κράτος. Εάν η απασχόλησις ασκήται ούτω, πάσα εξ αυτής απορρέουσα αποζημίωσις δύναται να φορολογηθή εις το έτερον τούτο Κράτος ...».

**Επειδή**, στην συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω της εφαρμογής αιτημάτων της ΑΑΔΕ προς την φορολογική αρχή το υπ' αριθμ .....αίτημα τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 με συνημμένη τροποποιητική δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε στον κωδικό 319 «Φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής που υποχρεούται να υποβάλει φορολογική δήλωση στην Ελλάδα». Επί του αιτήματος ο προσφεύγων αναφέρει ότι στην τροποποιητική δήλωση για το έτος 2018 διέγραψε το εισόδημα αλλοδαπής όπου εσφαλμένα δηλώθηκε από τη φορολογική διοίκηση καθώς κατά το εν λόγω έτος ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής (Γερμανίας).

**Επειδή**, σύμφωνα με τα δεδομένα του υποσυστήματος μητρώου του πληροφοριακού συστήματος taxis της ΑΑΔΕ ο προσφεύγων ήταν κάτοικος εξωτερικού με χώρα κατοικίας την

Γερμανία κατά το έτος 2018 και φορολογικό εκπρόσωπο τον .....με ΑΦΜ ..... από 01-01-2018 (υπ. αριθ. .... Δήλωση μεταβολών μη επιτηδευματία).

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 74 του ν.5104/2024 και πρέπει να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή καθόσον αποδεικνύεται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος, μιας και δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα οπότε υπόκειται σε φόρο αποκλειστικά και μόνο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί λανθασμένης οίκοθεν τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 από την φορολογική αρχή προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

### **Αποφασίζουμε**

Τη αποδοχή της από 29.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ ..... και την ακύρωση της από 31.12.2025 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής επί του με αριθμό .....αιτήματος τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018. Καλείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής όπως τροποποιήσει την με αριθμό ειδοποίησης .....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 συμπεριλαμβάνοντας τον κωδικό 319 «Φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής που υποχρεούται να υποβάλει φορολογική δήλωση στην Ελλάδα» και διαγράφοντας τον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» και τον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14 και 17» σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

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.