



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογέιτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 10-11-2014

Αριθμός απόφασης:3601

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ιδιωτικού υπαλλήλου ΑΦΜ Δ.Ο.Υ., κατοίκου, οδός κατά των υπ' αριθ.,, και/2014 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης οικον. ετών 2011, 2009, 2010, 2013 και 2012 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις υπ' υπ' αριθ.,, και/2014 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης οικον. ετών 2011, 2009, 2010, 2013 και 2012 αντίστοιχα του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Με τις υπ' αριθ.,,, και/2014 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης οικον. ετών 2011, 2009, 2010, 2013 και 2012 αντίστοιχα και της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2012 φόρος εισοδήματος ποσού 30397,93€, πλέον 7903,46€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας πλέον 3646,55€ εισφορά αλληλεγγύης, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2011 φόρος εισοδήματος ποσού 29563,23€, πλέον 14781,62€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας πλέον 3315,49€ εισφορά αλληλεγγύης, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2009 φόρος εισοδήματος ποσού 23945,36€, πλέον 24424,27€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010 φόρος εισοδήματος ποσού 28271,60€, πλέον 22051,85€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας πλέον 2565,16€ εισφορά αλληλεγγύης και για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2008 φόρος εισοδήματος ποσού 14802,87€, πλέον 17381,47€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με βάση τις διαπιστώσεις της από έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος οικον. ετών 2009-2013 της Δ.Ο.Υ., αναπόσπαστο μέρος της οποίας αποτελεί η από πληροφοριακή έκθεση εφαρμογής διατάξεων του Ν. 2238/1994 με αριθ.ΣΔΟΕ Σύμφωνα με την ως άνω πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ, από τα στοιχεία που του απεστάλησαν από την -Πρώην Δίκτυο στην Ελλάδα, προέκυψε ότι ο προσφεύγων τηρούσε στην ανωτέρω τράπεζα δύο λογαριασμούς ταμειευτηρίου, έναν σε Δολάρια ΗΠΑ και έναν σε ΕΥΡΩ με συνδικαιούχο την σύζυγό του του Στους εν λόγω λογαριασμούς εμβάστηκαν κατά την χρονική περίοδο 2008-2012 (τμηματικά) συνολικό ποσό σε ευρώ 343.938,08 από την εταιρεία με έδρα τον, η οποία έχει εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα από το έτος 2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν 89/1967. Τα εισοδήματα του προσφεύγοντος προέρχονται αποκλειστικά από μισθούς που ελάμβανε και συνεχίζει να λαμβάνει από την παραπάνω εταιρεία στην οποία απασχολείται ως μισθωτός. Ο έλεγχος τα ανωτέρω ποσά εμβασμάτων έκρινε ότι αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΣΤ' πηγής) που δεν δηλώθηκαν μέσω των υποβληθεισών δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικον. ετών 2009-2013

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

«Συγκεκριμένα, στον υπ' αριθμ. κοινό λογαριασμό ταμειυτηρίου σε \$ Η.Π.Α. και στον υπ' αριθμ. κοινό λογαριασμό ταμειυτηρίου σε € που διατηρούσα με την σύζυγο μου στην του Ομίλου της εισέρευσαν τα ακόλουθα χρηματικά ποσά:

ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΕΝΤΟΛΕΑΣ	ΠΟΣΟ	\$
ΠΟΣΟ	€	04/04/2008		
59.985,00	24/04/2009			99.985,00
07/05/2010			99.930,00	03/05/2011
0602256409		99.918,52	26/04/2012	0602254408
.....	-	79.421,55		

Τα ανωτέρω χρηματικά ποσά η Δ.Ο.Υ. τα θεώρησε ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από εισοδήματα μισθωτών υπηρεσιών για τα οικονομικά έτη 2009 έως και 2013, όπως αποτυπώνεται στον πίνακα που ακολουθεί:

Οικ. Έτος	Διαχ. Περίοδος	Αποκρυβείσα Φορολογητέα Ύλη
2009	1/1/2008 – 31/12/2008	€ 43.101,96
2010	1/1/2009 – 31/12/2009	€ 69.405,11
2011	1/1/2010 – 31/12/2010	€ 74.786,71
2012	1/1/2011 – 31/12/2011	€ 77.222,75
2013	1/1/2012 – 31/12/2012	€ 79.421,55

Ωστόσο τα παραπάνω ποσά δεν αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, όπως ισχυρίζεται η Δ.Ο.Υ. γιατί μολονότι αποτελούν νόμιμα έσοδα από την εργασία μου εν τούτοις δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα μου στην Ελλάδα και ορθώς δεν τα συμπεριέλαβα στις φορολογικές μου δηλώσεις εισοδήματα για τα αντίστοιχα οικονομικά έτη γιατί δεν είχα υποχρέωση προς τούτο δεδομένου ότι είμαι αλλοδαπός υπάλληλος αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένης στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του Α.Ν. 89/1967. Συγκεκριμένα:

Είμαι εξ αίματος και εκ γεννήσεως ιθαγένειας (..... υπήκοος) αφού έχω γεννηθεί την 14/11/1956 στηντου από γονείς, όπως αποδεικνύεται και από το εν ισχύ (ημερομηνία λήξης) υπ' αριθμόν Διαβατήριο της (Σχετ.1).

Στην Ελλάδα εργάζομαι από το έτος 1986 πάντα σε γραφείο αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένης δυνάμει των διατάξεων του Α.Ν. 89/1967 ως αλλοδαπό προσωπικό. Αρχικώς εργαζόμουν στην εταιρεία «.....», η οποία μετονομάστηκε το 1992 σε «.....», ενώ από την

1/9/1994 έως και σήμερα εργάζομαι στην «.....», η οποία έχει την έδρα της στην της

Τα ανωτέρω αποδεικνύονται και από τις προσκομιζόμενες Άδειες Εργασίας Αλλοδαπού, τις οποίες και αναγκάζομαι να ανανεώνω σε ετήσια βάση για να εργάζομαι νομίμως στην Ελλάδα (Σχετ. 2) .

Στην «.....» απασχολούμαι τόσο στην Ελλάδα ως υπάλληλος γραφείου, αλλά κυρίως στην αλλοδαπή παρέχοντας τις υπηρεσίες μου προς το κεντρικό κατάστημά της, επειδή είμαι πολύγλωσσος, καθ' όσον ομιλώ την Γαλλική, Αγγλική, Αραβική και Ελληνική.

Την παντρεύτηκα την σύζυγό μου, Ελληνικής εθνικότητας και υπηκοότητας ενώ την απέκτησα και την Ελληνική υπηκοότητα για να απαλλαγώ από την ταλαιπωρία της ετήσιας ανανέωσης της άδειας εργασίας μου στην Ελλάδα, δίχως όμως να αποκηρύξω την εθνικότητα και υπηκοότητα μου. Πρέπει να σημειωθεί εδώ ότι σύμφωνα με την Ελληνική νομοθεσία και Διοίκηση ισχύει η αρχή της διπλής ή και πολλαπλής ιθαγένειας σύμφωνα με την οποία κάθε άτομο δύναται να έχει περισσότερες από μια ιθαγένειες (βλ. σχετικά Αρ. πρωτ./2013 εγκύκλιος του Υπουργείου Εσωτερικών – Σχετ. 3).

Επίσης πρέπει να επισημανθεί ότι η έννοια της φορολογικής κατοικίας ουδεμία σχέση έχει με την ιθαγένεια/υπηκοότητα του ατόμου. Είναι δηλαδή δυνατόν ένας Έλληνας να μην είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και ένας αλλοδαπός όπως εγώ να είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Ως γνωστόν, ο Α.Ν. 89/1967 είχε θεσμοθετηθεί με στόχο την προσέλκυση ξένων επενδύσεων στην Ελλάδα και για το λόγο αυτό παρείχε μια σειρά από κίνητρα (φορολογικά κυρίως) τόσο προς τις αλλοδαπές εταιρείες που θα επέλεγαν κάνουν χρήση των ευεργετικών του διατάξεων όσο και προς το αλλοδαπό προσωπικό που θα εργαζόταν σε αυτές. Το κυριότερο φορολογικό κίνητρο το οποίο παρείχε προς το αλλοδαπό προσωπικό ήταν ότι απαλλάσσονταν από το φόρο εισοδήματος οι αποδοχές του αλλοδαπού προσωπικού των υπαγομένων στον Α.Ν. 89/1967 εταιρειών, ανεξαρτήτως του τόπου κατοικίας ή διαμονής του, όταν έχουν αποκτήθει στο εξωτερικό, αφού, ως προς την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των αποδοχών που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, οι διατάξεις του εδαφίου δ' της παρ. 1 του άρθρου του άρθρου 2 του Α.Ν. 89/1967, όπως ερμηνεύθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 2 του α.ν 378/1968, κατά το μέρος που ίσχυαν μετά το ν. 29/1975, ως ειδικές, εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την έναρξη ισχύος του άρθρου 2 παρ.1 του ν. 2238/1994 (ΣτΕ 3456/2012). Συνεπώς, σύμφωνα με τον Α.Ν. 89/1967, το αλλοδαπό προσωπικό των εγκαταστημένων στην Ελλάδα εταιρειών, φορολογείται μόνο για το εισόδημα από πηγές Ελλάδας, ακόμη και αν έχει την φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα (όπως ακριβώς συμβαίνει και στην περίπτωση μου).

Εμπίπτοντας στο πεδίο εφαρμογής της ως άνω ευεργετικής διάταξης του Α.Ν. 89/67 συμπεριελάμβανα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος μου μόνο τις αποδοχές που αποκτούσα από την εργασία μου στην Ελλάδα ενώ δεν δήλωνα νομίμως, αφού είχα αυτό το δικαίωμα, σύμφωνα με τα ανωτέρω, τις αποδοχές μου από την εργασία μου στην αλλοδαπή προς το κεντρικό κατάστημα της εταιρείας «.....». τα υπό διερεύνηση χρηματικά ποσά, τα οποία εμβάσθηκαν ή πιστώθηκαν στους προαναφερθέντες τραπεζικούς μου

λογαριασμούς, όπως δήλωσα και στην από Υπεύθυνη Δήλωσή μου προς το Σ.Δ.Ο.Ε (Σχετ. 4).

Είναι γεγονός, ότι με την εκ βάθρων τροποποίηση που υπέστην ο Α.Ν. 89/1967 με τις διατάξεις των άρθρων 27 και επόμενα του Ν. 3427/2005 δημιουργήθηκε σύγχυση εάν οι ευεργετικές διατάξεις προς το αλλοδαπό προσωπικό των εταιρειών αυτών συνέχισαν να ισχύουν και μετά την 1.1.2006, ημερομηνία θέσεως σε ισχύ του νέου νομικού πλαισίου του Α.Ν. 89/1967.

Την σύγχυση αυτή διέλυσε η εγκύκλιος Πολ. 1155/2011 του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών κατά την οποία «... Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι διατάξεις του ν. 3943/2011 δεν μπορούν να επηρεάσουν την εφαρμογή των διατάξεων του α.ν. 89/1967, οι οποίες είναι ειδικότερες και αναπτυξιακού χαρακτήρα. Περαιτέρω, τυχόν φορολόγηση των αλλοδαπών μισθωτών για τα εισοδήματα που αποκτούν εκτός Ελλάδας θα είχε ως αποτέλεσμα τη δημιουργία αντικινήτρων για την εγκατάσταση στην χώρα αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών επιχειρήσεων... Επομένως, οι αλλοδαποί μισθωτοί που απασχολούνται στα γραφεία του α.ν. 89/1967 στην Ελλάδα φορολογούνται μόνο για τα εισοδήματα που αποκτούν στην Ελλάδα και όχι για τυχόν άλλα εισοδήματα που αποκτούν στην αλλοδαπή...» (Σχετ. 5).

Προφανώς και η Πολ. 1055/2011 δεν δημιούργησε νομικό πλαίσιο, αλλά απλώς επιβεβαίωσε το ήδη υπάρχον σχετικά με την φορολόγηση του αλλοδαπού προσωπικού των εταιρειών του Α.Ν. 89/1967, αφού δεν είναι δυνατή η νομοθεσία δια εγκυκλίων. Σε κάθε περίπτωση, ήδη με την διάταξη του δευτέρου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου του Ν. 4172/2013 (ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος σε αντικατάσταση του Κ.Ν. 2238/1994) ορίζεται ότι «...Κατ' εξαίρεση, ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκαταστημένων 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...»

Επομένως, με βάση την ανωτέρω ανάλυση, όντας εργαζόμενος σε εταιρεία που έχει εγκαταστήσει γραφείο στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967, φορολογούμην κατά τα υπό κρίση οικονομικά έτη μόνο για τα εισοδήματα μου προέκυπταν στην Ελλάδα και επομένως δεν διέπραξα φοροδιαφυγή, αφού δεν υπέβαλα ανακριβείς δηλώσεις φόρου εισοδήματος αποκρύβοντας εισοδήματα συνολικού ποσού € 343.938,08.

Το να ισχυριστεί κανείς ότι εγώ απώλεσα το ως άνω ευεργέτημα επειδή απέκτησα το 2002 και την Ελληνική υπηκοότητα αντίκειται στο πνεύμα των διατάξεων τόσο της Ελληνικής μεταναστευτικής νομοθεσίας όσο και των αναπτυξιακών διατάξεων του Α.Ν. 89/1967.

Η αίτηση μου για την απόκτηση και η απόκτηση της Ελληνικής υπηκοότητας από μένα, είχε προφανώς ως σκοπό την τυπική ένταξη μου στην Ελληνική κοινωνία δεδομένου ότι ήμουν ήδη παντρεμένος με Ελληνίδα είχα δημιουργήσει οικογένεια στην Ελλάδα και την είχα επιλέξει ως το κέντρο των βιοτικών μου συμφερόντων, για να καταστήσω προφανώς τη ζωή μου ευκολότερη και όχι για να απολέσω ένα φορολογικό πλεονέκτημα το οποίο είχα αποκτήσει επειδή ήμουν και παραμένω αλλοδαπός μισθωτός αλλοδαπής εταιρείας που έχει εγκαταστήσει γραφείο του Α.Ν. 89/67 στην Ελλάδα.

Αν ωστόσο, η απόκτηση της Ελληνικής υπηκοότητας έχει ακριβώς τα αντίθετα αποτελέσματα για μένα, να θεωρηθώ δηλαδή ότι έχω διαπράξει φοροδιαφυγή που συνιστά συγχρόνως και αδίκημα νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα ανερχόμενη σε ποσό ύψους € 343.938,08, μην έχοντας κάνει τίποτα διαφορετικό από ότι έκανα τα προηγούμενα χρόνια κατά την υποβολή της φορολογικής μου δήλωσης, δεν μου αφήνει άλλη λύση από το να απεκδυθώ της Ελληνικής υπηκοότητας και να επανέλθω στο παλαιό καθεστώς μόνο ως αλλοδαπός, αφού ούτως ή άλλως είμαι

Επίσης, δεν είναι δυνατόν να ισχυριστεί κανείς ότι επεδίωξα να καταστρατηγήσω τις σχετικές διατάξεις επιδιώκοντας να καρπωθώ τα οφέλη από τα δύο νομικά πλαίσια. Αυτό θα συνέβαινε π.χ. εάν εγώ ήμουν ήδη Έλληνας υπήκοος και αφού είχα αποκτήσει και την υπηκοότητα ενός άλλου κράτους να ισχυρίζομαι ότι έχω τις προϋποθέσεις για να θεωρηθώ ως αλλοδαπό προσωπικό γραφείου του Α.Ν. 89/1967 ούτως ώστε να επωφεληθώ από τα σχετικά φορολογικά πλεονεκτήματα.

Ανεξαρτήτως των ανωτέρω, η αποκρυσταλλώμενη φορολογητέα ύλη δεν ανέρχεται στο ποσό των € 343.938,08 όπως ισχυρίζεται η υπηρεσία σας αλλά στο ποσό των € 335.922,54 όπως προκύπτει από την από πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. (Σχετ. 6) προς την Δ.Ο.Υ. και αναλύεται στον κατωτέρω πίνακα.

Οικ. Έτος	Διαχ. Περίοδος	Αποκρυσταλλώμενη Φορολογητέα Ύλη
2009	1/1/2008 – 31/12/2008	€ 38.163,08
2010	1/1/2009 – 31/12/2009	€ 74.035,69
2011	1/1/2010 – 31/12/2010	€ 77.106,95
2012	1/1/2011 – 31/12/2011	€ 67.195,27
2013	1/1/2012 – 31/12/2012	€ 79.421,55

Επίσης, ο πρόσθετος φόρος για το οικονομικό έτος 2009 ανέρχεται στο ποσό των € 14.806,64 αντί του προσδιορισθέντος σε βάρος μου ποσού των € 17.381,47, για το οικονομικό έτος 2011 στο ποσό των € 20.141,13 αντί του προσδιορισθέντος σε βάρος μου ποσού των € 20.949,93, για το οικονομικό έτος 2012 στο ποσό των € 11.146,46 αντί του προσδιορισθέντος σε βάρος μου ποσού των € 14.190,35 και για το οικονομικό έτος 2013 στο ποσό των € 6.057,92 αντί του προσδιορισθέντος σε βάρος μου ποσού των € 7.289,10.

Τέλος, η εισφορά αλληλεγγύης για το οικονομικό έτος 2012 ανέρχεται στο ποσό των € 2.251,51 αντί του προσδιορισθέντος σε βάρος μου ποσού των € 3.315,49.»

-Επί του προβαλλόμενου ισχυρισμού του προσφεύγοντος ότι τα ποσά των εμβασμάτων δεν αποτελούν αποκρυσταλλώμενη φορολογητέα ύλη όπως ισχυρίζεται η φορολογική αρχή, γιατί μολονότι αποτελούν νόμιμα έσοδα από την εργασία του, εν τούτοις δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα στην Ελλάδα και ορθώς δεν τα συμπεριέλαβε στις φορολογικές του δηλώσεις γιατί δεν είχε υποχρέωση προς

τούτο, δεδομένου ότι είναι αλλοδαπός υπάλληλος αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένης στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του Α.Ν 89/1967, προσκομίζοντας προς τούτο διαβατήριο σε ισχύ και άδειες Εργασίας Αλλοδαπού ετών 1986-2003.

Υφιστάμενο Νομικό πλαίσιο

Παρ. 1 άρθρου 2 ν.2238/1994 «Υποκείμενο του φόρου» «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

Όπως η παρ. 1 του άρθρου 2 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν.3943/2011](#) (ΦΕΚ Α'66/31-03-2011) και σύμφωνα με την [παρ. 2 του άρθρου 52 του ιδίου νόμου](#) ισχύει από 31/03/2011 και μετά, η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.»

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 3386/23 Αυγούστου 2005: «Είσοδος, διαμονή και κοινωνική ένταξη υπηκόων τρίτων χωρών στην Ελληνική Επικράτεια.»

Άρθρο 1 Ορισμοί

Για την εφαρμογή των διατάξεων του νόμου αυτού:

α. Αλλοδαπός, είναι το φυσικό πρόσωπο που δεν έχει την ελληνική ιθαγένεια ή που δεν έχει ιθαγένεια.

β. Υπήκοος τρίτης χώρας, είναι το φυσικό πρόσωπο που δεν έχει την ελληνική ιθαγένεια ούτε την ιθαγένεια άλλου κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά την έννοια του άρθρου 17 παρ. 1 της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Κοινότητας.

γ. Ανιθαγενής, είναι το φυσικό πρόσωπο που πληροί τις προϋποθέσεις της Σύμβασης της Ν. Υόρκης του 1954 περί του καθεστώτος των ανιθαγενών, η οποία έχει κυρωθεί με το Ν. 139/1975 (ΦΕΚ 176 Α').

δ. Άδεια διαμονής, είναι κάθε είδους πιστοποίηση που παρέχεται από τις ελληνικές αρχές και με βάση την οποία επιτρέπεται σε υπήκοο τρίτης χώρας να διαμένει

νόμιμα στην Ελληνική Επικράτεια, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παράγραφος 2 περίπτ. α' του Κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1030/2002 του Συμβουλίου της 13ης Ιουνίου 2002 "Για την καθιέρωση αδειών διαμονής ενιαίου τύπου για τους υπηκόους τρίτων χωρών (ΕΕΙ 157/15.6.2002).

ε. Οικογενειακή επανένωση, είναι η είσοδος και η διαμονή στη Χώρα των μελών της οικογένειας υπηκόου τρίτης χώρας που διαμένει νόμιμα στην Ελλάδα, προκειμένου να διατηρηθεί η ενότητα της οικογένειας του, ασχέτως εάν οι οικογενειακοί δεσμοί δημιουργήθηκαν πριν ή μετά την είσοδο του στη Χώρα.

στ. Συντηρών, είναι ο υπήκοος τρίτης χώρας που διαμένει νόμιμα στην Ελλάδα και υποβάλλει αίτηση οικογενειακής επανένωσης, προκειμένου να επιτραπεί η είσοδος και η διαμονή στα μέλη της οικογένειας του στην Ελλάδα, όπως αυτά προσδιορίζονται στον παρόντα νόμο.

ζ. Επί μακρόν διαμένων, είναι ο υπήκοος τρίτης χώρας που αποκτά την ανωτέρω ιδιότητα, σύμφωνα με το άρθρο 67 του παρόντος.

η. Σπουδαστής, είναι ο υπήκοος τρίτης χώρας που έγινε δεκτός σε ένα από τα εκπαιδευτικά ιδρύματα, όπως αυτά ορίζονται στον παρόντα νόμο, και στον οποίο έχει επιτραπεί η είσοδος και διαμονή στο έδαφος της Χώρας, προκειμένου να έχει ως κύρια δραστηριότητα του την παρακολούθηση προγράμματος σπουδών.

θ. Ασυνόδευτος ανήλικος, είναι ο υπήκοος τρίτης χώρας ή ανιθαγενής που δεν έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του και ο οποίος είτε εισέρχεται στην Ελληνική Επικράτεια χωρίς να συνοδεύεται από τον κατά το νόμο ή το έθιμο υπεύθυνο για την επιμέλεια του ενήλικου και για όσο χρονικό διάστημα διαρκεί η ανωτέρω κατάσταση είτε βρέθηκε χωρίς συνοδεία μετά την είσοδο του στη Χώρα.

ι. Θύμα εμπορίας ανθρώπων, είναι το φυσικό πρόσωπο που κατέστη θύμα των εγκλημάτων, τα οποία προβλέπονται στα άρθρα 323, 323 Α', 349, 351 και 351 Α' του Ποινικού Κώδικα, ανεξάρτητα από το εάν έχει εισέλθει στη Χώρα νόμιμα ή παράνομα.

Άρθρο 2 Πεδίο εφαρμογής

1. Οι διατάξεις του νόμου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις ακόλουθες κατηγορίες προσώπων, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά σε επί μέρους διατάξεις του:

α. Στους πολίτες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, κατά την έννοια του άρθρου 17 παράγραφος 1 της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Στους διαπιστευμένους σε Πρεσβείες, Προξενία ή διεθνείς οργανισμούς με έδρα την Ελλάδα υπαλλήλους, καθώς και στους υπηκόους τρίτων χωρών που προσλαμβάνονται στις ως άνω υπηρεσίες ως διοικητικό προσωπικό, στις συζύγους και τα τέκνα αυτών.

γ. Στους πρόσφυγες και στα πρόσωπα που έχουν υποβάλει αίτηση για την αναγνώριση του καθεστώτος του πρόσφυγα, κατά την έννοια της Σύμβασης της Γενεύης του 1951, η οποία έχει κυρωθεί με το Ν.Δ. 3989/1959 (ΦΕΚ 201 Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Στα πρόσωπα που έχουν την άδεια να παραμείνουν στην Ελλάδα με βάση προσωρινή προστασία ή ζήτησαν την άδεια να παραμείνουν για το λόγο αυτόν και αναμένουν τη σχετική απόφαση.

ε. Στα πρόσωπα που έχουν την άδεια να παραμείνουν στην Ελλάδα με βάση επικουρικές μορφές προστασίας, σύμφωνα με τις διεθνείς υποχρεώσεις και την εθνική νομοθεσία, ή ζήτησαν την άδεια να παραμείνουν για το λόγο αυτόν και αναμένουν τη σχετική απόφαση.

2. Πρόσωπα που έχουν περισσότερες ιθαγένειες, από τις οποίες η μία είναι ελληνική, ή κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης θεωρούνται Έλληνες ή πολίτες των κρατών - μελών αντίστοιχα και εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του νόμου αυτού.

3. Πρόσωπα που έχουν περισσότερες ιθαγένειες, στις οποίες δεν συμπεριλαμβάνεται η ελληνική, είναι υποχρεωμένα να επιλέξουν ιθαγένεια, με δήλωση τους στην αρμόδια Υπηρεσία Αλλοδαπών και Μετανάστευσης, εφόσον είναι εφοδιασμένοι με διαβατήριο ή άλλο ταξιδιωτικό έγγραφο του οικείου κράτους.

4. Ο νόμος αυτός εφαρμόζεται, με την επιφύλαξη ευνοϊκότερων ρυθμίσεων που προβλέπονται:

α. Σε διμερείς και πολυμερείς συμφωνίες μεταξύ των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή της Ευρωπαϊκής Ένωσης και των κρατών - μελών της αφ' ενός, και τρίτων χωρών αφ' ετέρου.

β. Σε διμερείς και πολυμερείς συμφωνίες μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και τρίτων χωρών, πριν από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του νόμου αυτού, υπό τον όρο της αμοιβαιότητας.

γ. Στον Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Χάρτη της 18ης Οκτωβρίου 1961, ο οποίος κυρώθηκε με το Ν. 1426/1984 (ΦΕΚ 32 Α').

Αρ.Πρωτ. 10995/Β0012 ΠΟΛ. 1155 / Αθήνα, 21 Ιουλίου 2011 Υπ. Οικ. «Το αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στη χώρα μας με βάση τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών εταιριών, φορολογείται μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.»

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 114 του Ν. 2238/1994](#), όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την [παρ. 11 του άρθρου 14 του Ν. 3943/2011](#), οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες που διανέμουν ή κεφαλαιοποιούν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 54. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα κέρδη που εξάγει ή πιστώνει μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα προς την έδρα της ή σε άλλη μόνιμη εγκατάστασή της στην αλλοδαπή.

2. **Περαιτέρω, με τις διατάξεις του πρώτου και του τρίτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν. 2238/1994, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 3943/2011, ορίζεται ότι σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.**

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του [άρθρου 1 του Α.Ν. 89/1967](#), όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με το [άρθρο 27 του Ν. 3427/2005](#), ορίζεται, ότι αλλοδαπές εταιρίες μπορούν να εγκαθίστανται στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού, με αποκλειστικό σκοπό να παρέχουν στα κεντρικά τους καταστήματα ή σε συνδεδεμένες με αυτές, υπό την έννοια του [άρθρου 42ε του κν. 2190/1920](#), και μη εγκατεστημένες στην Ελλάδα επιχειρήσεις, υπηρεσίες συμβουλευτικού χαρακτήρα, κεντρικής λογιστικής υποστήριξης, ελέγχου ποιότητας παραγωγής, προϊόντων, διαδικασιών και υπηρεσιών, κατάρτισης μελετών, σχεδίων και συμβάσεων, διαφήμισης και μάρκετινγκ, επεξεργασίας στοιχείων, λήψης και παροχής πληροφοριών και έρευνας και ανάπτυξης. Οι εγκαθιστάμενες εταιρίες υποχρεούνται: α) εντός δώδεκα (12) μηνών από την ημερομηνία που εκδίδεται η απόφαση της επόμενης παραγράφου και εφεξής να απασχολούν στην Ελλάδα προσωπικό τουλάχιστον τεσσάρων ατόμων και β) να έχουν δαπάνες λειτουργίας στην Ελλάδα τουλάχιστον εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ετησίως (παρ. 1). Για την υπαγωγή στις διατάξεις του νόμου αυτού απαιτείται ειδική άδεια, η οποία χορηγείται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως εντός πενήντα (50) ημερών από την υποβολή σχετικής αίτησης στη Διεύθυνση Κεφαλαίων Εξωτερικού του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών (παρ. 2).

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. δ' της [παρ. 1 του άρθρου 29 του Ν. 27/1975](#) καταργήθηκαν οι διατάξεις του εδαφίου δ' της [παρ. 1 του άρθρου 2 του Α.Ν. 89/1967](#), όπως ερμηνεύτηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 2 του Α.Ν. 378/1968 και αφορούσαν στην απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος και των τελών χαρτοσήμου των εν Ελλάδι κτώμενων αποδοχών του αλλοδαπού προσωπικού των επιχειρήσεων υπαγόμενων στις διατάξεις των νόμων αυτών.

5. Με την αριθ. 129/1967 ερμηνευτική εγκύκλιο του Α.Ν. 89/1967 διευκρινίσθηκε, ότι σκοπός του νομοθετήματος αυτού είναι η δημιουργία όσο το δυνατόν ευνοϊκότερων προϋποθέσεων για την προσέλκυση ξένων επιχειρήσεων στην Ελλάδα. Επομένως, με το νομοθέτημα αυτό παρέχονται κίνητρα για την εγκατάσταση ξένων επιχειρήσεων στη χώρα μας, αλλά και για την αύξηση της απασχόλησης στην Ελλάδα, δεδομένου ότι με το άρθρο 1 επιβλήθηκε υποχρεωτική απασχόληση τουλάχιστον 4 ατόμων στα γραφεία που εγκαθίστανται στη χώρα μας.

6. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι οι διατάξεις του Ν. 3943/2011 δεν μπορούν να επηρεάσουν την εφαρμογή των διατάξεων του Α.Ν. 89/1967, οι οποίες είναι ειδικότερες και αναπτυξιακού χαρακτήρα. Περαιτέρω, τυχόν φορολόγηση των αλλοδαπών μισθωτών για τα εισοδήματα που αποκτούν εκτός Ελλάδος θα είχε ως αποτέλεσμα τη δημιουργία αντικινήτρων για την εγκατάσταση στη χώρα μας αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών επιχειρήσεων με σκοπό να παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες προς τα κεντρικά τους καταστήματα ή σε άλλες εταιρίες του ομίλου (συνδεδεμένες). Επομένως, οι αλλοδαποί μισθωτοί που απασχολούνται στα γραφεία του Α.Ν. 89/1967 στην Ελλάδα, φορολογούνται μόνο για το εισόδημα που αποκτούν στην Ελλάδα και όχι για τυχόν άλλα εισοδήματα που αποκτούν στην αλλοδαπή.

7. Τέλος, όσον αφορά στα κέρδη που εξάγουν στην αλλοδαπή τα γραφεία των εγκατεστημένων στη χώρα μας με βάση τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967 αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών εταιριών, με την Δ12Β 1073424 ΕΞ2011/20.5.2011 διαταγή μας έχει διευκρινισθεί, ότι λόγω του ειδικού σκοπού των γραφείων αυτών (παροχή υπηρεσιών μόνο στα κεντρικά τους καταστήματα ή σε συνδεδεμένες με αυτές επιχειρήσεις της αλλοδαπής) και του ειδικού τρόπου προσδιορισμού των κερδών τους (μέθοδο cost - plus), δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση αυτή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 114 του Ν. 2238/1994, σχετικά με την παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Αν όμως οι εταιρίες αυτές αποκτούν, κατά παρέκκλιση του νόμου, έσοδα και από άλλες δραστηριότητες, πέραν των οριζόμενων στην παρ. 1 του άρθρου 1 του Α.Ν. 89/1967, οπότε τα κέρδη τους προσδιορίζονται, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου, λογιστικά (βάσει βιβλίων) και όχι «τεκμαρτά», θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. για παρακράτηση φόρου όταν εξάγονται στην αλλοδαπή.

Υπαγωγή της υπό κρίση περίπτωσης στις διατάξεις

Επειδή αλλοδαπό φυσικό πρόσωπο νοείται εκείνο που έχει άλλη (εκτός της Ελληνικής) ιθαγένεια ή που δεν έχει την ιθαγένεια κανενός κράτους (ανιθαγενής). Σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν.3386/2005, υπήκοος τρίτης χώρας είναι το φυσικό πρόσωπο που δεν έχει την Ελληνική ιθαγένεια ούτε την ιθαγένεια άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά την έννοια του άρθρου 17 παρ. 1 της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Κοινότητας. Εάν κάποιο πρόσωπο διαθέτει περισσότερες από μία ιθαγένειες (πολυϊθαγενής), θεωρείται αλλοδαπός εφόσον καμία από τις πολλές ιθαγένειές του δεν είναι η Ελληνική. Αντίθετα αν μεταξύ των πολλών ιθαγενειών έχει και την Ελληνική θεωρείται ημεδαπός. Επομένως η επίκληση των ως άνω αδειών Εργασίας Αλλοδαπού ετών 1986-2003 δεν ενισχύει τον ισχυρισμό του

προσφεύγοντος ότι είναι αλλοδαπός καθώς δεν αφορούν τα υπό κρίση οικον. έτη, αντιθέτως δε ο προσφεύγων έχοντας και την Ελληνική ιθαγένεια από 10/2/2002 είναι ημεδαπό φυσικό πρόσωπο, το οποίο δεν υπάγεται στις ειδικές διατάξεις του α.ν.89/1967 και της ΠΟΛ 1155/21-7-2011 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών που αφορά «αλλοδαπούς μισθωτούς που απασχολούνται στα γραφεία του α.ν.89/1967 στην Ελλάδα» οι οποίοι «φορολογούνται μόνον για το εισόδημα που αποκτούν στην Ελλάδα και όχι για τα άλλα εισοδήματα που απέκτησαν στην αλλοδαπή».

Επειδή ο προσφεύγων από την ημέρα απόκτησης της Ελληνικής Ιθαγένειας ήτοι από 10/2/2002, έχοντας ήδη νυμφευτεί την Ελληνίδα από το 1998 και διατηρώντας μόνιμη κατοικία στην Ελλάδα καθώς το ζεύγος δήλωνε έως τις 26/11/2007 ως τόπο κατοικίας την οδό στην και έκτοτε την οδό στην έχοντας δηλαδή πλην της Ελληνικής Ιθαγένειας, την κατοικία του και το κέντρο των κοινωνικοοικονομικών του δραστηριοτήτων στην Ελλάδα, ήταν για τα υπό κρίση έτη υποκείμενο του φόρου για το σύνολο του παγκοσμίου εισοδήματός του στην Ελλάδα όπως σχετικά ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του ν.2238/1994 όπως ίσχυε. Πλέον όμως των ανωτέρω ο προσφεύγων από την εταιρεία «.....» ουδέποτε προσελήφθη ως «αλλοδαπό προσωπικό» (με άδεια εργασίας αλλοδαπού), αλλά ως έχων την Ελληνική Ιθαγένεια.

Αναλυτικά, ως ημεδαπό φυσικό πρόσωπο ήταν υπόχρεος σε φόρο και για τα εισοδήματά του που προέκυψαν στην αλλοδαπή, τόσο πριν το 2011, καθόσον είχε την κατοικία του στην Ελλάδα βάσει του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυε, όσο και από το οικ. έτος 2011 (έναρξη ισχύος 31-3-2011) αφού σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ.1 του Ν. 3943/2011 που αντικατέστησε την παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.2238/94, σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος.

Μετά τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι, ο ως άνω προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα εισοδήματα που απέκτησε ως αλλοδαπός υπάλληλος αλλοδαπής εταιρείας Α.Ν 89/1967, δεν όφειλε να τα συμπεριλάβει στις φορολογικές του δηλώσεις διότι δεν υπήγοντο σε φόρο στην Ελλάδα, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος

-Επί του προβαλλόμενου ισχυρισμού ότι η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη δεν ανέρχεται στο ποσό των € 343.938,08 όπως τα καταλόγισε η φορολογική αρχή, αλλά στο ποσό των € 335.922,54 όπως προκύπτει από την από πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε

Επειδή η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ανέρχεται στο ποσό των 343.938,08 € ,όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., καθώς η μετατροπή των ποσών από Δολάρια ΗΠΑ (USD) σε ΕΥΡΩ των χρήσεων 2008, 2009, 2010 και 2011 έγινε βάσει των παρατιθέμενων Δελτίων Συναλλαγματικών Ισοτιμιών αναφοράς της ΕΚΤ της 31/12/2008, 31/12/2009, 31/12/2010 και 31/12/2011 αντίστοιχα τα οποία δεν αμφισβητούνται, τα οποία επισυνάπτονται στην ως άνω έκθεση, ο ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Για τους ίδιους λόγους και επειδή οι πρόσθετοι φόροι έχουν υπολογιστεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.2523/97 δηλαδή με αφετηρία την επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για τον φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσής του και καταρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου, εν προκειμένω επειδή ο προσφεύγων ήταν μισθωτός για το οικ. έτος 2010 από, για το οικ. έτος 2011 από, για το οικ. έτος 2012 από και για το οικ. έτος 2013 από ο ισχυρισμός περί λανθασμένου υπολογισμού των προσθέτων φόρων πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Όπως απορριφθεί η με αρ. /2014 ενδικοφανής προσφυγή του του στο σύνολό της και επικυρωθούν οι με αριθ.,, και /2014 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης οικον. ετών 2011, 2009, 2010, 2013 και 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

A/A	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΔΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2012	41947,94
2	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΔΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2011	47660,34
3	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΔΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2009	48369,63
4	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΔΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2010	52888,61
5	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΔΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2008	32184,34

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).