



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604568

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 27.6.2018

Αριθμός απόφασης: 3186

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των:α), με ΑΦΜ και β) με ΑΦΜ, κατοίκων αμφοτέρων Αργοστολίου Κεφαλονιάς, οδός, κατά: α) της από 31/1/2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση) φορολογικού έτους 2014 και β) της από 31/1/2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση) φορολογικού έτους 2015 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των:α) με ΑΦΜ και β) με ΑΦΜ, 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:

Α) Με την από 31.1.2018 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/30.10.2017 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2014 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού ύψους 0,01 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 154,01 ευρώ και συνολικά ποσό 154,01, για δε την προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ύψους 545,08 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 31,70 ευρώ και συνολικά ποσό ευρώ 576,75.

Β) Με την από 31.1.2018 και με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/30.10.2017 1^{ης} τροποποιητικής δήλωση) φορολογικού έτους 2015, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσό 107,80 ευρώ, σε βάρος δε της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού ευρώ 120,31, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 36,27 ευρώ και συνολικά 156,58 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκαν βάσει των από 30.10.2017 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων εξωτερικού, με τις οποίες ζητούσαν την ολική ή μερική ανάκληση των αρχικώς υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των εν λόγω ετών αναφορικά με την παράλειψη εφαρμογής του άρθρου 18 της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Καναδά (ν.3824/2010) για την αποφυγή της διπλής φορολογίας.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν :

- Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η παρούσα Ενδικοφανής Προσφυγή.
- Μα επανεξεταστούν οι από 31/1/2018 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.
- Να ακυρωθούν ολικά, άλλως και όλως επικουρικώς να κυρωθούν εν μέρει και να τροποποιηθούν οι από 31/1/2018 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

φορολογικών ετών 2014 και 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Με τις από 31.1.2018 προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού δέχθηκε εν μέρει τις τροποποιητικές δηλώσεις και εφάρμοσε το άρθρο 18 της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Καναδά (ν.3824/2010) για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, κατά το μέρος που αφορά την εξαίρεση από το φόρο ποσού 15.000,00 канаδικών δολαρίων κατά μετατροπή για καθένα από τους προσφεύγοντες.. Δεν εφάρμοσε όμως τον προβλεπόμενο κατώτερο συντελεστή 15% που προβλέπεται από την ίδια ως άνω Σύμβαση, αλλά εκκαθάρισε τις τροποποιητικές δηλώσεις με συντελεστή φόρου 22% καταλογίζοντας αχρεωστήτως ποσά φόρου για τον ίδιο και την σύζυγό του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν. 3824/2010 «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Καναδά για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου»:

1. Συντάξεις και πρόσδοι που προκύπτουν σ' ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος.
2. Συντάξεις που προκύπτουν σ' ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους μπορούν να φορολογούνται και στο Κράτος, στο οποίο προκύπτουν και σύμφωνα με το δίκαιο του Κράτους αυτού, αλλά από το συνολικό ποσό των συντάξεων αυτών που καταβάλλονται κάθε ημερολογιακό έτος σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, το πρώτο αναφερόμενο Κράτος θα εξαιρεί από το φόρο δεκαπέντε χιλιάδες δολάρια Καναδά ή το ισοτίμο ποσό σε Ευρώ. Όμως, στην περίπτωση περιοδικών συνταξιοδοτικών πληρωμών, ο φόρος που θα επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο δεν θα υπερβαίνει το κατώτερο του α) 15 τοις εκατό του ακαθάριστου ποσού επί του συνόλου των πληρωμών αυτών για το οικείο ημερολογιακό έτος άνω των δεκαπέντε χιλιάδων δολαρίων Καναδά ή του ισοτίμου τους σε Ευρώ και
β) του συντελεστή που προσδιορίζεται με αναφορά στο ποσό του φόρου, το οποίο θα έπρεπε διαφορετικά να πληρώσει ο λήπτης της πληρωμής για το έτος επί του συνολικού ποσού των περιοδικών συνταξιοδοτικών πληρωμών που εισπράττει το φυσικό πρόσωπο εντός του έτους, εάν το φυσικό πρόσωπο ήταν κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους, στο οποίο προκύπτει η πληρωμή. Οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλομένων Κρατών μπορούν, εφόσον είναι αναγκαίο, να συμφωνήσουν να τροποποιήσουν το παραπάνω αναφερόμενο ποσό ως αποτέλεσμα νομισματικών ή οικονομικών εξελίξεων.
3. Πρόσοδοι (annuities) που προκύπτουν στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους μπορούν να φορολογούνται και στο Κράτος, στο οποίο προκύπτουν, και

σύμφωνα με το δίκαιο του Κράτους αυτού, αλλά ο φόρος που επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο δεν θα υπερβαίνει το 15 τοις εκατό της αναλογίας αυτών, που υπόκειται σε φόρο στο Κράτος αυτό. Ωστόσο, αυτός ο περιορισμός δεν εφαρμόζεται σε κατ' αποκοπήν πληρωμές που προκύπτουν κατά την εξαγορά, ακύρωση, εξόφληση, πώληση ή άλλη εκποίηση προσόδου ή σε πληρωμές κάθε είδους σύμφωνα με σύμβαση προσόδου, το κόστος των οποίων ήταν εκπιπτόμενο, στο σύνολό του ή εν μέρει, κατά τον υπολογισμό του εισοδήματος οποιουδήποτε προσώπου που απέκτησε τη σύμβαση.

4. Ανεξάρτητα από οτιδήποτε στην παρούσα Σύμβαση

(α) πολεμικές συντάξεις και επιδόματα (συμπεριλαμβανομένων συντάξεων και επιδομάτων που καταβάλλονται σε βετεράνους πολέμου ή καταβάλλονται λόγω ζημιών ή τραυματισμών που προκλήθηκαν ως συνέπεια του πολέμου) που προκύπτουν στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους θα εξαιρούνται από το φόρο στο άλλο αυτό Κράτος στην έκταση που θα εξαιρούνταν από το φόρο εάν εισπράττονταν από κάτοικο του πρώτου αναφερομένου Κράτους, (β) η διατροφή και άλλες παρόμοιες πληρωμές που προκύπτουν σ' ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, ο οποίος υπόκειται σε φόρο στο Κράτος σε σχέση με αυτά, φορολογούνται μόνο σ' αυτό το άλλο Κράτος, αλλά το φορολογητέο ποσό σ' αυτό το άλλο Κράτος δεν θα υπερβαίνει το ποσό που θα ήταν φορολογητέο στο πρώτο αναφερόμενο Κράτος, εάν ο εισπράττων ήταν κάτοικος του».

Επειδή στη προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, με τις από 31.1.2018 προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού: **α)** εξάιρεσε από το φόρο ποσό 15.000,00 канаδικών δολαρίων κατά μετατροπή για καθένα από τους προσφεύγοντες, όπως αποδέχονται και οι ίδιοι οι προσφεύγοντες στην σελίδα 2 της ενδικοφανούς προσφυγής τους.

β) προχώρησε σε επιβολή φόρου κατά το δίκαιο της εθνικής νομοθεσίας και σύμφωνα με τους οικείους φορολογικούς συντελεστές, τηρώντας την μη υπέρβαση της «**οροφής**» του **15%** του ακαθάριστου ποσού επί του συνόλου των πληρωμών αυτών για το οικείο ημερολογιακό έτος άνω των δεκαπέντε χιλιάδων δολαρίων Καναδά ή του ισοτίμου τους σε Ευρώ και του συντελεστή που προσδιορίζεται με αναφορά στο ποσό του φόρου, το οποίο θα έπρεπε διαφορετικά να πληρώσει ο λήπτης της πληρωμής για το έτος, επί του συνολικού ποσού των περιοδικών συνταξιοδοτικών πληρωμών που εισπράττει το φυσικό πρόσωπο εντός του έτους, εάν το φυσικό πρόσωπο ήταν κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους, στο οποίο προκύπτει η πληρωμή.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι εσφαλμένα εφαρμόσθηκε συντελεστής 22% επί του φορολογητέου εισοδήματος αντί του προβλεπόμενου 15% που ορίζει το άρθρο 18 της Σύμβασης

μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Καναδά (ν.3824/2010). Όπως προκύπτει όμως από τη ρητή γραμματική διατύπωση της εν λόγω διάταξης, η οποία ορίζει ότι *“στην περίπτωση περιοδικών συνταξιοδοτικών πληρωμών, ο φόρος που θα επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο δεν θα υπερβαίνει το κατώτερο του 15 τοις εκατό του ακαθάριστου ποσού επί του συνόλου των πληρωμών αυτών για το οικείο ημερολογιακό έτος άνω των δεκαπέντε χιλιάδων δολαρίων Καναδά ή του ισοτίμου τους σε Ευρώ*, η διάταξη αυτή αναφέρεται σε κριτήριο και συγκεκριμένα σε τρόπο υπολογισμού της οροφής, την οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει ο επιβαλλόμενος φόρος και όχι σε συντελεστή φορολογίας 15% που εφαρμόζεται επί του φορολογητέου εισοδήματος.

Ειδικότερα ο επιβαλλόμενος φόρος δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος από το 15% του ακαθάριστου ποσού των αποδοχών μετά την αφαίρεση από αυτό του απαλασσόμενου ποσού των 15.000 δολλαρίων κατά μετατροπή ήτοι : **επιβαλλόμενος φόρος < (ακαθάριστες αποδοχές - 15.0000 δολλάρια) Χ 15%.**

Στην προκειμένη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 έχει εφαρμοσθεί το ως άνω κριτήριο και ο επιβληθείς φόρος είναι μικρότερος του 15% του ποσού των ακαθαρίστων αποδοχών μετά την αφαίρεση από αυτό του απαλασσόμενου ποσού των 15.000 δολλαρίων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 27-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:α), με ΑΦΜκαι β)με ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2014: Ποσό πληρωμής: 730,78 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθμό ειδοποίησης/2018 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Φορολογικό έτος 2015: Ποσό πληρωμής: 264,38 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την αριθμό ειδοποίησης/2018 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.