



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.05.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3043

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του '..... του'' με Α.Φ.Μ. κατοίκου εξωτερικού [.....] (που έχει φορολογικό εκπρόσωπο κατά το άρθρο 8 ν. 4174/2014 τον του με ΑΦΜ κάτοικο στην οδό), όπως νόμιμα εκπροσωπείται, κατά: **1)** της με αριθμό ειδοποίησης, και αριθμό δήλωσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου της (αριθμός χρηματικού καταλόγου) φορολογικού έτους 2015 (περιόδου 01.01.2015-31.12.2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **2)** της απόρριψης από τη Δ.Ο.Υ. της υποβληθείσης επιφύλαξης με την ως άνω δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και αίτησης επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου και την απόρριψη της επιφύλαξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ‘..... του’ με Α.Φ.Μ. κατοίκου εξωτερικού [.....] (που έχει φορολογικό εκπρόσωπο κατά το άρθρο 8 ν. 4174/2014 τον του με ΑΦΜ, κάτοικο στην οδό), 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 την με αριθμό ειδοποίησης, και αριθμό δήλωσης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της, φορολογικού έτους 2015 (περιόδου 01.01.2015-31.12.2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 1.990,97 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, από τον κύριο φόρο εισοδήματος 0,03 € (αναλογούν βάσει κλίμακας 39.018,50 – παρακρατηθείς 39.018,37) και από την εισφορά αλληλεγγύης 1.990,94 € (αναλογούσα εισφορά 6.531,54 – παρακρατηθείσα 4.540,60).

Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπεβλήθη με επιφύλαξη, επειδή για το φορολογικό έτος 2015 διατηρούσε την ιδιότητα του φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, όντας ήδη εγγεγραμμένος στη Δ.Ο.Υ., διατηρώντας την ιδιότητα φορολογικού κατοίκου Επίσης από την 1^η Νοεμβρίου 2014 ήταν αποσπασμένος στην απασχολούμενος εξ ολοκλήρου (100%) από την – με βάση τη συμφωνία του με την εργοδότη εταιρεία, ένα τμήμα των αποδοχών καταβαλλόταν στην Ελλάδα μολονότι απασχολούταν πλήρως στην, παρέχοντας τις υπηρεσίες αποκλειστικά στην

Η Δ.Ο.Υ., δεν έκανε δεκτή την επιφύλαξη, και προέβη στην εκκαθάριση του φόρου, με βάση την οποία προέκυψε το ως άνω χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

Α. την ακύρωση του διά του παρόντος προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος με ημερομηνία έκδοσης την

Β. την επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015

Γ. την επιστροφή εντόκως ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των παραπάνω ποσών α) 38.431,80 συνολικού ποσού φόρου μισθωτών υπηρεσιών και β) 4.540,60 € συνολικού ποσού εισφοράς αλληλεγγύης

Δ. την επιστροφή εντόκως ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού των 1.990,97 € που καταλογίσθηκε με το εδώ προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό φορολογικού έτους 2015, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. παράβαση διατάξεων νόμου και έλλειψη αιτιολογίας

2. ελλείψεις σχετικά με την αιτιολογία – παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας

Ο προσφεύγων στις κατέθεσε το υπ’αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΟΜΝΗΜΑ, με το οποίο συμπληρωματικά κατέθεσε τα παρακάτω έγγραφα.

1. ενοικιαστήριο έγγραφο μίσθωσης κατοικίας στην από 05.11.15 έως 05.11.16

2. ενοικιαστήριο έγγραφο μίσθωσης κατοικίας στην από 15.11.14 έως 14.11.15

3. βεβαίωση εγγραφής τμήματος αρχείου μετανάστευσης του Υπουργείου Εσωτερικών της, ατομικό και της συζύγου.

4. ετήσια αίτηση επιστροφής φόρου εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών της προς την αντίστοιχη Υπηρεσία (ΔΟΣ) του Υπουργείου Οικονομικών της Ελλάδος για επιστροφή φόρου εισοδήματος.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 3. Υποκείμενα του φόρου

“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.”

Άρθρο 4. Φορολογική κατοικία

“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.”

Άρθρο 5. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή

“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.”

Άρθρο 10. Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων

“«Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στο εισόδημα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα.”

Άρθρο 12. Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

“1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,

β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,.....”

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ.1072/31.3.2015 Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

“1. Σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 60](#) του ν.[4172/2013](#), οι υπόχρεοι της [παρ.1 του άρθρου 59](#) του ίδιου νόμου που είτε διενεργούν μηνιαίες πληρωμές σε εργαζομένους ή υπαλλήλους τους, είτε καταβάλλουν συντάξεις, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου με βάση την ακόλουθη κλίμακα της [παρ.1 του άρθρου 15](#) του ίδιου νόμου:.....”

VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

7. Περαιτέρω, διευκρινίζεται, ότι δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου στις περιπτώσεις που ημεδαπή εταιρεία καταβάλλει αποδοχές σε εργαζόμενο της (φορολογικό κάτοικο Ελλάδας) για μισθωτή υπηρεσία που ασκείται στο εξωτερικό, καθόσον οι ανωτέρω αποδοχές αποτελούν εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης. Συνεπώς, το αλλοδαπό κράτος πηγής του εισοδήματος έχει ενδεχομένως, το πρωταρχικό δικαίωμα να επιβάλλει ή όχι φόρο επί του εισοδήματος αυτού”.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. 1098283/1843/A0012/25.11.2008 έγγραφο, της Γ.Γ. Φορολογικών & Τελωνειακών Θεμάτων-Γενική Δ/ση Φορολογίας-Δ/ση Φορολογίας Εισοδήματος.

“3. Ως τόπος που προκύπτει το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, θεωρείται η χώρα στην οποία ο μισθωτός προσφέρει τις υπηρεσίες του, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης (έδρα) του εργοδότη. (ΣτΕ 1297/1978).

4. Επίσης, από τη διοίκηση πάγια γίνεται δεκτό, ότι τόπος απόκτησης του εισοδήματος, από εργασία είναι η περιοχή στην οποία ο εργαζόμενος παρέχει τις υπηρεσίες του. Συνεπώς, οι αμοιβές που αποκτούν δικαιούχοι για εργασία που παρέχεται στην αλλοδαπή ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του εργοδότη, έστω και αν οι αμοιβές αυτές καταβάλλονται στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό είτε οι δικαιούχοι είναι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού είτε είναι κάτοικοι Ελλάδος δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα (1043544/712/A0012/5.6.1992, 1054741/567/A0012/11.5.99 Ε. 17343/20.12.1984).”

5. Ειδικότερα, όσον αφορά την παρακράτηση φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αυτή εξαρτάται από τον τόπο που παρέχονται οι υπηρεσίες, ανεξάρτητα από την έδρα του εργοδότη, τον τόπο καταβολής των αμοιβών ή την κατοικία του εργαζόμενου.”

Επειδή, σύμφωνα με το **Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1036150 ΕΞ 2016/2.3.2016** έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε., με Θέμα φορολογικής κατοικίας και τρόπου φορολόγησης εισοδήματος

“1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 3](#) του ν. [4172/2013](#), 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 αν. [89/1967](#) (Α’ 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

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.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των [παρ.1](#) και [2 του άρθρου 4](#) του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, ότι 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.

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.....

3. Επίσης, με τις διατάξεις των [παρ.1](#) και [2 του άρθρου 5](#) του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, ότι εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως:

α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που παρέχεται στην ημεδαπή,

β) το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που παρέχεται στην αλλοδαπή και πληρώνεται από το Ελληνικό Δημόσιο,

Ως εισόδημα, που προκύπτει στην αλλοδαπή, νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1.”

Επειδή, σύμφωνα με το **Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦΑ 1054130 ΕΞ 2016/ 4.4.2016** έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. Υπαγωγή φορολογουμένου στις διατάξεις της περ.στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, όταν ο βασικός εργοδότης είναι στην αλλοδαπή και στερείται ελληνικού Α.Φ.Μ.

“1. Στην περίπτωση εισοδήματος που προκύπτει βάσει σύμβασης με εργοδότη -επιχείρηση με φορολογική κατοικία –μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, δεν προκύπτει υποχρέωση παρακράτησης φόρου κατά την καταβολή αμοιβών ούτε και αποστολής αρχείου βεβαιώσεων ([ΠΟΛ.1051/19.2.2015](#)), ανεξάρτητα εάν η παροχή των υπηρεσιών γίνεται στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 59](#) του ν.4172/2013 ορίζονται τα υπόχρεα σε παρακράτηση φόρου στην πηγή πρόσωπα, στα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται επιχειρήσεις με έδρα στην αλλοδαπή.

3. Επομένως, το εισόδημα που προέρχεται βάσει σύμβασης με εργοδότη –επιχείρηση με έδρα στην αλλοδαπή, παρά το γεγονός ότι είναι εισόδημα ημεδαπής, δεν υπάγεται στις διατάξεις του [άρθρου 12](#) του ν.4172/2013.”

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία ΑΠ (ΟΛΟΜ) 16/2004, ΣΤΕ 1519/1995, ΑΠ 1297/1978, 4105/2013 ΔΕΦ ΑΘ, ως τόπος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται η χώρα στην οποία ο μισθωτός προσφέρει τις υπηρεσίες του, ανεξάρτητα από το τόπο εγκατάστασης. Σύμφωνα δε με τα ανωτέρω είναι και η γνωμοδότηση του ΝΣΚ αριθμός 678/1991.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

Α. στις μεταξύ του προσφεύγοντος (εφεξής «ο Αντισυμβαλλόμενος») και της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία “ (εφεξής «.....») συνήφθη “ΣΥΜΒΑΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΟΡΙΣΜΕΝΟΥ ΧΡΟΝΟΥ”, σύμφωνα δε:

“άρθρο: η προσλαμβάνει τον ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟ με σύμβαση εξηρημένης εργασίας διάρκειας 3.2.2014 έως 31.1.2015, δυνάμει της διατάξεως του άρθρουπαράγραφος του Οργανισμού Προσωπικού, και τον τοποθετεί Διευθυντή της Διευθύνσεως

άρθρο: οι μικτές ετήσιες αποδοχές του ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ καθορίζονται στο ποσό των ΕΥΡΩ (.....) οι οποίες θα υπόκεινται σε όλες τις νόμιμες κρατήσεις..... ”

Β. στις μεταξύ του προσφεύγοντος (εφεξής «εργαζόμενος») και της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία “ (εφεξής «.....») συνήφθη “ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΠΡΑΞΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ”, σύμφωνα δε:

“..... ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΠΡΑΞΕΩΣ: αντικείμενο της παρούσης είναι η τροποποίηση των υπ' αριθμ.,, και όρων της καταρτισθείσης, μεταξύ της Τραπέζης και του εργαζόμενου από συμβάσεως ορισμένου χρόνου.

..... ΟΡΟΙ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΠΡΑΞΕΩΣ

.... με την παρούσα από η σύμβαση του εργαζόμενου συμφωνείται αορίστου χρόνου.”

Γ. στις μεταξύ της 1. της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (εφεξής «η»), 2. της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (εφεξής «.....» και 3. του (εφεξής «ο ΑΠΟΣΠΑΣΜΕΝΟΣ»), συνήφθη “ΣΥΜΒΑΣΗ ΑΠΟΣΠΑΣΕΩΣ”, σύμφωνα δε:

“ΠΡΟΟΙΜΙΟ

Επειδή, η και η ανήκουν στον ίδιο Όμιλο επιχειρήσεων (στο εξής «ο Όμιλος» και

επειδή η απασχολεί τον αποσπασμένο με την από Σύμβαση Εργασίας και την από Πρόσθετη Πράξη, και

επειδή, η έχει αποσπάσει τον αποσπασμένο στην, θυγατρική εταιρεία, από την 01.11.2014 σύμφωνα με τους όρους της παρούσας συμφωνίας, και

επειδή ο αποσπασμένος έχει αποδεχθεί να αποσπασθεί, σύμφωνα με τους όρους της παρούσας Συμβάσεως, και να προσφέρει τις υπηρεσίες του στην

για τους λόγους αυτούς συνομολογήθηκαν, συμφωνήθηκαν και έγιναν αμοιβαίως αποδεκτά, μεταξύ όλων των συμβαλλομένων, τα ακόλουθα:

άρθρο η απόσπαση του αποσπασμένου συμφωνείται ορισμένου χρόνου, αρχίζει στις 01.11.2014 και λήγει στις 31.12.2015

άρθρο ο αποσπασμένος έχει τοποθετεί Σύμβουλος της

άρθρο αποδοχές. Ανεξαρτήτως των όσων σχετικώς προβλέπονται στην από Σύμβαση Εργασίας και την από Πρόσθετη Πράξη του Αποσπασμένου με την, και σύμφωνα με όσα προβλέφθηκαν με αφορμή τη απασχόληση αυτού στην, ο Αποσπασμένος, κατά τη διάρκεια της παροχής υπηρεσιών του στην, θα λαμβάνει επιπροσθέτως από την τελευταία αποδοχές και παροχές, όπως αυτές περιγράφονται στο Παράρτημα της παρούσας.

Οι ανωτέρω αποδοχές θα υπόκεινται σε όλες τις νόμιμες κρατήσεις υπέρ του Δημοσίου γενικά και των φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης, όπως επίσης και σε οποιαδήποτε άλλη κράτηση προβλέπεται ή ήθελε προβλεφθεί από τους Νόμους της

Δ. στις μεταξύ της 1. της ανώνυμης ... εταιρίας με την επωνυμία (εφεξής «η»), 2. της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία (εφεξής «.....» και 3. του (εφεξής «ο ΑΠΟΣΠΑΣΜΕΝΟΣ»), συνήφθη “ΣΥΜΒΑΣΗ ΑΠΟΣΠΑΣΕΩΣ”, σύμφωνα δε:

“άρθρο η απόσπαση του αποσπασμένου συμφωνείται ορισμένου χρόνου, αρχίζει στις 01.01.2016 και λήγει στις 31.12.2018

Ως προς τις αποδοχές επαναλαμβάνεται το άρθρο της προηγούμενης σύμβασης.”

Επειδή, σύμφωνα με την Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ και Α.Ν. (Φ.Ε.Κ. / τ.) Περί κυρώσεως της μεταξύ του και της Δημοκρατίας της συμβάσεως, περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και της αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους εισοδήματος

Άρθρον 14

1. Τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων 15,17 και 18, μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι εμμίσθου απασχολήσεως θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω, εκτός εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει. Εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται ούτω, η εξ αυτής κτωμένη αμοιβή δύναται να φορολογηθή εν τω ετέρω Κράτει.

2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της παραγράφου 1 αποζημίωσις κτωμένη υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών, έναντι εμμίσθου απασχολήσεως ασκουμένης εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει θα φορολογηται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος εάν:

α) ο λαμβάνων ευρίσκεται εις το έτερον Κράτος δια χρονικήν περίοδον ή περιόδους μη υπερβαινούσας συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικόν έτος, και

β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή δια λογαριασμόν εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και

γ) η αποζημίωσις να μη βαρύνη την μόνιμον εγκατάστασιν ή την σταθεράν βάσιν, την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω Κράτει.

3. Ανεξαρτήτως των προηγούμενων διατάξεων του παρόντος άρθρου, αποζημίωσις έναντι εμμίσθου απασχολήσεως παρεχομένης επί πλοίου ή αεροσκάφους εις διεθνείς μεταφοράς, δύναται να φορολογηθή εις το Συμβαλλόμενον Κράτος εις το οποίον τα κέρδη εκ της εκμεταλλεύσεως του πλοίου ή του αεροσκάφους φορολογούνται, βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 της παρούσης συμβάσεως.

Επειδή, ο προσφεύγων εκτός του πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ., με το υπόμνημά του στην Υπηρεσία μας, υπέβαλε επιπλέον, μισθωτήρια συμβόλαια, βεβαίωση εγγραφής τμήματος αρχείου μετανάστευσης του Υπουργείου Εσωτερικών της, ατομικό και της συζύγου του, καθώς και ετήσια αίτηση επιστροφής φόρου εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών της προς την αντίστοιχη Υπηρεσία (ΔΟΣ) του Υπουργείου Οικονομικών της Ελλάδος για επιστροφή φόρου εισοδήματος, η

οποία μεταξύ άλλων αναφέρει και τα εξής: “το ποσό του μισθού που έχει καταβληθεί από την ελληνική εταιρεία έχει επανατιμολογηθεί εξ ολοκλήρου στη κυπριακή εταιρεία, που αποτελεί τον οικονομικό εργοδότη”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθροτης Σύμβασης που υπογράφηκε στις μεταξύ του και της Δημοκρατίας τηςγια την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής που κυρώθηκε με τον Α.Ν., **η οποία μεταξύ των άλλων προσδιορίζει τον τόπο φορολογίας των εισοδημάτων που πηγάζουν από την παροχή εξαρτημένων προσωπικών υπηρεσιών ως εξής:** «... μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι εμμίσθου απασχολήσεως θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω εκτός εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει. Εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται ούτω, η εξ αυτής κτωμένη αμοιβή δύναται να φορολογηθή εν τω ετέρω τούτω Κράτει. 2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της παραγράφου 1, αποζημίωση κτωμένη υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλόμενων Κρατών, έναντι εμμίσθου απασχολήσεως ασκουμένης εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει θα φορολογείται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος εάν: α) ο λαμβάνων ευρίσκεται εις το έτερον Κράτος δια χρονικήν περίοδον ή περιόδους μη υπερβαινούσας συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικόν έτος, β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή δια λογαριασμόν εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και γ) η αποζημίωσις να μη βαρύνει την μόνιμον εγκατάστασιν ή την σταθεράν βάση, την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω Κράτει.»

Επειδή, σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος στον πίνακα εάν είστε φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούσθε να υποβάλλετε φορολογική δήλωση στην Ελλάδα απάντησε ΝΑΙ.

Περαιτέρω δε σύμφωνα με το από πιστοποιητικό κατοικίας, το οποίο εκδόθηκε κατά την έννοια της Σύμβασης για την αποφυγή διπλής φορολογίας μεταξύ του και της Δημοκρατίας, ήταν για τις Αρχές φορολογικός κάτοικός τους για το έτος αυτό.

Επειδή με την προσβαλλόμενη πράξη, ο προσφεύγων αντιμετωπίστηκε από τις Αρχές ως φορολογικός κάτοικος, ενώ από τα στοιχεία του φακέλου και τα προσκομιζόμενα έγγραφα, προκύπτει ότι, ήταν φορολογικός κάτοικος

Επειδή με την παρούσα δεν δύναται να κριθεί η φορολογική κατοικία του προσφεύγοντος, διότι αυτό δεν αμφισβητείται με την προσβαλλόμενη πράξη από την φορολογική αρχή και συνεπεία αυτού κάθε προβαλλόμενος λόγος που την αφορά κρίνεται ως απαράδεκτος. Ακόμα, επειδή η φορολογική κατοικία του προσφεύγοντος, δεν αποκλείεται να αποτελέσει αντικείμενο επόμενου ελέγχου των φορολογικών αρχών, με όλες τις συνέπειες που αυτό μπορεί να επιφέρει ως προς τον τόπο φορολογίας του παγκόσμιου εισοδήματός του.

Επειδή, με βάση τα παραπάνω, εφόσον ο προσφεύγων εργαζόμενος στην προσφέρει τις υπηρεσίες του ως μισθωτός στο εξωτερικό (στην), **δηλώνει** φορολογικός κάτοικος κατά το φορολογικό έτος 2015, το ποσό που εισπράττει ως μισθό, επίδομα κλπ που τον προσαυξάνουν κλπ από την ελληνική εταιρεία, **δεν** θεωρείται με βάση τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 3 παρ. 2, 4, και 5 παρ. 2 του Ν. 4172/2013 (ΣτΕ 1297/78), ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που προκύπτει στην Για το προκύπτον εισόδημα στην από τόκους και από την κατοχή ακινήτων και ΕΙΧ αυτοκινήτων, είχε υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης στην

Επειδή, το υποβληθέν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αίτημα έντοκης επιστροφής του τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου δε στρέφεται κατά υφιστάμενης, στο παρόν στάδιο, πράξης

φορολογικής αρχής, αλλά αφορά επόμενο στάδιο, το οποίο διέπεται από τις ισχύουσες για το θέμα αυτό διατάξεις. Ως εκ τούτου, το αίτημα αυτό δεν εξετάζεται από τη Διεύθυνση Επίλυσης διαφορών, καθότι δε συνιστά ενδικοφανή προσφυγή κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να γίνει δεκτή η με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή του '..... του'' με Α.Φ.Μ. κατοίκου εξωτερικού [.....] (που έχει φορολογικό εκπρόσωπο κατά το άρθρο 8 ν. 4174/2014 τον του με ΑΦΜ, να ακυρωθεί η με αριθμό ειδοποίησης, και αριθμό δήλωσης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2015, να γίνει επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 μη συμπεριλαμβάνοντας τα εισοδήματα από τη μισθωτική εργασία της και το φόρο που παρακρατήθηκε για αυτά, καθότι δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα στην Ως προς δε το αίτημα της επιστροφής του αχρεωστήτως προκαταβαλλόμενου φόρου ποσού 38.431,80 € και της εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.540,60 €, θα πρέπει ο προσφεύγων να ακολουθήσει τις σχετικές οδηγίες της Διοίκησης, υποβάλλοντας το αίτημά του στην Διεύθυνση ΔΟΣ – Τμήμα Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων του Ελληνικού Υπουργείου Οικονομικών.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.