



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 13.3.2020

Αριθμός απόφασης: 558

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ. 52/12.4.18 Ημερήσια Διαταγή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

5. Το υπ' αριθμ. 1/20.7.18 έγγραφο του τμήματος Β3 της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

6. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16.12.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , με αναγραφόμενη στην προσφυγή διεύθυνση κατοικίας στη , κατά της με αρ. /19 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της ΑΑΔΕ, και κατά της με αρ. /19 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ επί του ταυτάριθμου αιτήματος μεταφοράς της φορολογικής του κατοικίας στη Γερμανία για το φορολογικό έτος 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η μεταρρύθμιση.
8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16.12.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. /19 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της ΑΑΔΕ προσδιορίστηκε ποσό φόρου ύψους 6.147,00 €. Η εν λόγω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τα στοιχεία της αρ. δήλωσης που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις 4.12.19, ο οποίος δήλωσε, ως κάτοικος Ελλάδας, ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ. 389) ύψους 37.205,00 € και ποσό φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εν λόγω εισόδημα (κωδ. 651) ύψους 4.198,00 €.

Με τη με αρ. /19 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ δεν έγινε δεκτό το ταυτόριθμο αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος στη Γερμανία για το φορολογικό έτος 2018. Το εν λόγω αίτημα απορρίφτηκε διότι ο προσφεύγων, λαμβάνοντας υπόψη ότι ήταν δημόσιος υπάλληλος (στο Υπουργείο Εσωτερικών) και ότι δεν προσκόμισε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, είχε το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων για το φορολογικό έτος 2018 στην Ελλάδα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας ως άνω για το υπό κρίση έτος, ισχυριζόμενος ότι εργαζόταν ως δημόσιος υπάλληλος στο Υπουργείο Εσωτερικών αλλά από τις 9.11.17 έως τις 8.11.19 είχε λάβει άδεια άνευ αποδοχών για άσκηση ιδιωτικού έργου οπότε και μετέβηκε στη Γερμανία. Από το τέλος του 2017 και μετά δεν απέκτησε εισοδήματα από την Ελλάδα. Η βούλησή του να απαγκιστρωθεί από τη ζωή στην Ελλάδα, corpus και animus, υλοποιήθηκε με την παραίτησή του από το ελληνικό δημόσιο στις 3.12.19. Το 2018 ευρισκόταν και εργαζόταν στη Γερμανία επί 220 ημέρες, που αποδεικνύεται από το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας. Η οικογένειά του, η εργασία του και οι κοινωνικοί του δεσμοί είναι από το Δεκέμβριο του 2017 στη Γερμανία. Έλλειψη ειδικούς αιτιολογίας.

Όσον αφορά τη με αρ. /19 προσβαλλόμενης αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1234/2018: «Κατόπιν της έκδοσης της απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ) 2105/2018, η οποία έκρινε επί ζητήματος μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, και προς ενημέρωση τόσο των πολιτών όσο και των υπηρεσιών της Φορολογικής Διοίκησης, και για την ενιαία και ομοιόμορφη εφαρμογή, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την ως άνω απόφαση ΣτΕ κρίθηκε ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του φορολογουμένου και της Φορολογικής Διοίκησης και αφορά σε αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας είναι ακυρωτική, καθόσον «αποβλέπει στην τακτοποίηση της κατάστασής του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική του υποχρέωση, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιο εισόδημά του».

2. Η αίτηση ακυρώσεως ασκείται ενώπιον του ΣτΕ σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989. Ειδικότερα, η αίτηση ακυρώσεως ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών που αρχίζει από την επόμενη της κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης.

3.Κατόπιν τούτου οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. θα πρέπει στις ρητές απορριπτικές τους αποφάσεις επί του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας να ενημερώνουν ότι η πράξη τους προσβάλλεται μόνο με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ, στην προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989.

4. Διευκρινίζεται, ωστόσο, ότι τα ως άνω αναφερθέντα αφορούν αποκλειστικά στην απόρριψη αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας και όχι στις περιπτώσεις εκείνες που προσβάλλεται πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία τίθενται και ζητήματα εξέτασης της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος. Στην τελευταία περίπτωση απαιτείται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για το παραδεκτό της ασκήσεως της προσφυγής, δεδομένου ότι η πράξη προσδιορισμού του φόρου, στο πλαίσιο της οποίας ανακύπτει και ζήτημα σχετιζόμενο με τη φορολογική κατοικία, προσβάλλεται με προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα ανωτέρω, απαραδέκτως ασκείται η υπό κρίση προσφυγή κατά της με αρ./19 προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ επί του ταυτάριθμου αιτήματος μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας στη Γερμανία για το φορολογικό έτος 2018, καθόσον η εν λόγω διαφορά είναι ακυρωτική, κατά της οποίας είναι δυνατή η άσκησης αίτησης ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989.

Όσον αφορά τη με αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της ΑΑΔΕ

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή, με το άρθρο 20 του ν.4174/2013 'Δήλωση με επιφύλαξη' ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε «εμπρόθεσμα» για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, εφόσον ο φορολογούμενος έχει αμφιβολία σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης ή σχετικά με το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές, έχει τη δυνατότητα να υποβάλει - εμπρόθεσμα - φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.4174/2013. Επιπροσθέτως, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, η με αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της ΑΑΔΕ εκδόθηκε σύμφωνα με τα στοιχεία της αρ. δήλωσης που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις 4.12.19, και ο οποίος δήλωσε, ως κάτοικος Ελλάδας, ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ. 389) ύψους 37.205,00 € και ποσό φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εν λόγω εισόδημα (κωδ. 651) ύψους 4.198,00 €.

Επειδή, εν προκειμένω, δεν προκύπτει ότι προσβάλλεται πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία τίθενται και ζητήματα εξέτασης φορολογικής κατοικίας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο προσδιορισμός του φόρου με την υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 διενεργήθηκε σύμφωνα με τους κωδικούς που έχουν συμπληρωθεί από τον ίδιο στην

υποβληθείσα από τον ίδιο χωρίς επιφύλαξη δήλωση Ε1 και η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **16.12.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

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

ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΟΥ

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.