



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1375

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 Β' 968/2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/04/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/.....03.2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2018 (αρ. δήλωσης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό ειδοποίησης/.....03.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2018 (αρ. δήλωσης) της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/04/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης/.....03.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2018 (αρ. δήλωσης), προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 13.945,27€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 5.152,33€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 19.097,60€. Η εν λόγω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τα στοιχεία της υπ' αρ. δήλωσης που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις 03/12/2019, ο οποίος δήλωσε, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ. 389) ύψους 73.748,00€ και ποσό φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εν λόγω εισόδημα (κωδ. 651) ύψους 12.799,85€.

Με τη υπ' αριθ. πρωτ./29.11.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν έγινε δεκτό το ταυτόριθμο αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος στην Κύπρο για το φορολογικό έτος 2018, με το αιτιολογικό ότι ο προσφεύγων είναι καθηγητής ελληνικού ΑΕΙ, τελών σε άδεια άνευ αποδοχών, τουτέστιν δημόσιος λειτουργός, είχε το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων για το φορολογικό έτος 2018 στην Ελλάδα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να μεταρρυθμιστεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η υπ' αριθ. πρωτ./29.11.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ είναι μη νόμιμη και πλημμελώς αιτιολογημένη. Επισημαίνει ότι από τις αρχές του 2018 διαμένει μόνιμα σε μισθωμένο διαμέρισμα στη Λευκωσία, έχει καταχωρηθεί ως κάτοικός της, από το Τμήμα Αρχείου Πληθυσμού και Μετανάστευσης του Υπουργείου Εσωτερικών της Κυπριακής Δημοκρατίας με αριθμό εγγραφής/20.02.2018 και υπηρετεί ως του Πανεπιστημίου Κύπρου, ενώ του έχει χορηγηθεί τριετής άδεια άνευ αποδοχών από το στο οποίο υπηρετούσε μέχρι τον Ιανουάριο του 2018. Επιπρόσθετα, δεν διατηρεί οικογενειακούς δεσμούς στην Ελλάδα, καθότι είναι διαζευγμένος και έχει ένα ενήλικο τέκνο που φοιτά σε πανεπιστήμιο. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων προσκομίζει το από 23/07/2019 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας φορολογικού έτους 2018 και πιστοποιητικό

προσωπικών στοιχείων φορολογούμενου του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, βεβαίωση εγγραφής του Αρχείου Πληθυσμού και Μετανάστευσης του Υπουργείου Εσωτερικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, την υπ' αριθ. πρωτ./31.01.2018 πράξη του Πρύτανη του με την οποία εγκρίθηκε η χορήγηση άδειας τριών ετών άνευ αποδοχών, την από 05/07/2018 πιστοποίηση απασχόλησης του Πανεπιστημίου της Κύπρου με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων απασχολείται από 05/02/2018 ως μόνιμος καθηγητής και κατέχει τη θέση του, πιστοποιητικό αποδοχών έτους 2018, αναλυτική κατάσταση αποδοχών ασφαλισμένου έτους 2018, ειδοποίηση επιβολής φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και αντίγραφο λογαριασμού οικιακής δαπάνης. Επικουρικά, ο προσφεύγων ζητά τη διόρθωση του κωδ. 389 [Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης] καθώς το αναγραφόμενο ποσό των 73.748,00€ περιλαμβάνει ποσό 6.215,77€ που αναγράφεται στον κωδ. 301 [Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ], ποσό 8.046,65€ που αναγράφεται στους κωδικούς 671 [Δικαιώματα ημεδαπής προέλευσης που εισπράττονται και δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα] και 403 [Ακαθάριστα έσοδα από την απόκτηση εισοδήματος επιχ/κής δραστηριότητας (χωρίς έναρξη δραστηριότητας)] και ποσό 7.976,75€ που αφορά περικοπή των αποδοχών του (μείωση απολαβών) από το Πανεπιστήμιο της Κύπρου επιβληθείσα με νόμο.

Επειδή, με την υπ' αριθ. 2105/2018 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών είναι αναρμόδια να κρίνει επί διαφοράς που προκύπτει εξαιτίας της άρνησης του αρμοδίου Προϊσταμένου ΔΟΥ να ικανοποιήσει αίτημα φορολογούμενου περί μεταβολής της φορολογικής του κατοικίας καθώς η διαφορά που αφορά στην απόρριψη αιτήματος περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας είναι ακυρωτική και δεν προβλέπεται ενδικοφανής προσφυγή για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1234/2018 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ενιαία και ομοιόμορφη εφαρμογή επί ζητήματος μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας και διευκρινίστηκε ότι τα κριθέντα με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ 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, με τη υπ' αριθ. πρωτ./29.11.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν έγινε δεκτό το ταυτάριθμο αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος στην Κύπρο για το φορολογικό έτος 2018 με την αιτιολογία ότι είναι δημόσιος λειτουργός καίτοι τελών σε άδεια άνευ αποδοχών και εξ αυτής της ιδιότητας θεωρείται ότι το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων για το φορολογικό έτος 2018 βρίσκεται στην Ελλάδα.

Επειδή, 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... 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης...».

Επειδή, με το άρθρο 20 του ν.4174/2013 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 για το οποίο 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 τις προαναφερθείσες διατάξεις, προβλέπεται η δυνατότητα του φορολογούμενου, εφόσον έχει αμφιβολία ως προς την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης ή το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή, ή τις εφαρμοστέες εκπτώσεις και τις χορηγούμενες απαλλαγές, έχει τη δυνατότητα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.4174/2013. Επιπροσθέτως, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.

(ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (ΠΟΛ 1174/2014).

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 3 της υπ' αριθ. Α1041/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 353/11.02.2019) ορίζεται ότι η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση τις αρχικές ή εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 32 του ν.4174/2013.

Επειδή, η με αριθ. ειδοποίησης/.....03.2020 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της ΑΑΔΕ εκδόθηκε σύμφωνα με τα στοιχεία της υπ' αριθ./2019 δήλωσης που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στις 03/12/2019, ο οποίος δήλωσε, ως φορολογικώς κάτοικος Ελλάδας, ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης (κωδ. 389) ύψους 73.748,00€ και ποσό φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εν λόγω εισόδημα (κωδ. 651) ύψους 12.799,85€.

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 προσφεύγοντα στην υποβληθείσα χωρίς επιφύλαξη δήλωση (Έντυπο Ε1) και η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. Α1041/2019 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 353/11.02.2019).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 10/04/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2018

Χρεωστικό: 19.097,60€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησης/.....03.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2018 (ΑΧΚ...../09.03.2020).

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.