



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 30-04-2020

Αριθμός απόφασης: 779

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Ε 2043/06-04-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α' 75).

4. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης .../2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ...**, με ΑΦΜ:..., κατά της με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018 (αριθμ.δήλωσης ...) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηγουμενίτσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τη με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018 (αριθμ.δήλωσης ...) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηγουμενίτσας, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ..../...2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ... με ΑΦΜ:..., 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 τη με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμ. ... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντα χρεωστικό ποσό κύριου φόρου ύψους 542,85€ και πιστωτικό ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 13,74€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 529,11€.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμ. .../...2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Κατά το εν λόγω φορολογικό έτος ο προσφεύγων φορολογήθηκε ως φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής, καθώς στο έντυπο Ε1 επέλεξε τον κωδικό 319 *«Είστε φορολ. κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούσθε να υποβάλλετε φορ. δήλωση στην Ελλάδα»*.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων, από την 01-01-2018 έως την 11-02-2018 ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος όπου και εργαζόταν, ενώ από την 12-02-2018 μετέβαλε τη φορολογική του κατοικία μεταφέροντάς την στο Ηνωμένο Βασίλειο, όπου και εργαζόταν μέχρι και την 31-12-2018.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018, προκειμένου να φορολογηθεί ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για τα εισοδήματα που απέκτησε από 01-01-2018 έως 11-02-2018, ήτοι να του αναγνωρισθεί η μείωση του φόρου εισοδήματος του άρθρου 16 του Ν 4172/2013 για τα εισοδήματα που απέκτησε κατά το ως άνω χρονικό διάστημα, σε συνδυασμό με το άρθρο 20 του ιδίου ως άνω νόμου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

1)Την ΠΟΛ 1201/2017

2)Τη ΔΕΑΦ Α 1036150 ΕΞ 2016

3)Την αναγγελία οικειοθελούς αποχώρησης μισθωτού

4)Το από ...2019 έγγραφο της εταιρίας «...» σχετικά με επαλήθευση εργασίας για τον προσφεύγοντα.

5)Την από ...2019 «Βεβαίωση μεταβολής ατομικών στοιχείων φυσικού προσώπου».

6)Το από ...2019 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντα νόμιμα μεταφρασμένο.

7) Το από ...2019 πιστοποιητικό κατοικίας του προσφεύγοντα νόμιμα μεταφρασμένο.

Επειδή, στο άρθρο 18 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι " 1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013 "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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016 "Επομένως, υπό το καθεστώς του [άρθρου 19 του Κ. Φ.Δ.](#), η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου."

Επειδή, στο άρθρο 20 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι " 1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβallest σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη..... 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....."

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 "Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική

αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν 4174/2013 “ 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.”

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης .../...2019 δήλωση φορολογίας εισοδήματος χωρίς να διατυπώσει οποιαδήποτε επιφύλαξη αποδεχόμενος πλήρως το περιεχόμενό της.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει την με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2018, που εκδόθηκε με βάση τα στοιχεία της ως άνω δήλωσης σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.2 του Ν 4174/2013, χωρίς η αρμόδια ΔΟΥ να παραλείψει κατά την εκκαθάριση κάποιο δεδομένο της δήλωσης ή να προσθέσει κάποιο επιπλέον στοιχείο αυτοβούλως. Με την ανωτέρω δήλωση δεν διατύπωσε επιφύλαξη, ούτε ακολούθησε περαιτέρω την προβλεπόμενη κατά το άρθρο 19 του Ν 4174/2013 διοικητική διαδικασία της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ως προς τη μείωση του άρθρου 16 του Ν 4172/2013 ισχύουν τα ακόλουθα:

- σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν 4172/2013 “ 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.
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.”
- στο άρθρο 8 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “ 1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος..... 3. Ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.”

- σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 16 του Ν 4172/2013 “ **1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των χιλίων εννιακοσίων (1.900) ευρώ για το φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ για το φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα και σε δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.**”
- στο άρθρο 20 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “ Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου, σύμφωνα με τα προηγούμενα άρθρα του παρόντος Κεφαλαίου, εκτός εάν: διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε. Ο. Χ. και,
 α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα ή
 β) αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημά τους είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.”
- στο άρθρο 5, «ΠΙΝΑΚΑΣ 2», περίπτωση β της ΠΟΛ 1041/2019 ορίζεται ότι “ Οι κωδ. 319-320 συμπληρώνονται από τη Φορολογική Διοίκηση, στην περίπτωση που ο/η φορολογούμενος/η είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.”
- σύμφωνα με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα, το εισόδημά του, που αποκτήθηκε στην Ελλάδα κατά το φορολογικό έτος 2018 ανήλθε στο ποσό των 4.054,70€.
- ο προσφεύγων δεν προσκόμισε βεβαίωση ή πιστοποιητικό αποδοχών ή άλλο έγγραφο της αλλοδαπής, από το οποίο να προκύπτουν οι αποδοχές του στην αλλοδαπή για το υπό κρίση φορολογικό έτος, έτσι ώστε να εξεταστεί η εφαρμογή των περιπτώσεων α και β του άρθρου 20 του Ν 4172/2013.
- σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο φόρος επιβάλλεται στο εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος, το οποίο ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος.
- για το φορολογικό έτος 2018 ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου και ορθά φορολογήθηκε ως φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από ...2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με ΑΦΜ:....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης:

Με αριθμό ειδοποίησης .../...2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018: 529,11€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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