



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 29/10/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3943

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4648/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1049/2021 Απόφασης με θέμα «Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 ν. 4174/2013» του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 984/τ. Β/12.03.2021).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **23-04-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ./.....) και με ημερομηνία έκδοσης 15-12-2020 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κω και κατά της υπ' αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013.
5. Τη με αριθ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ./.....) και με ημερομηνία έκδοσης 15-12-2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κω και την υπ' αριθ./2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ρόδου
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **23-04-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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 τη με αριθ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ./.....) και με ημερομηνία έκδοσης 15-12-2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κω, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 3.921,24 € (τελικό χρεωστικό 4.508,65 €-αρχικό χρεωστικό 587,41 €=3.921,24 €).

Από την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στα πλαίσια συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών αρχών της Ε.Ε., προέκυψε ότι η προσφεύγουσα έλαβε το φορολογικό έτος 2014 συντάξεις δημοσίου από τη Γαλλία ποσού 23.886,00 €, ενώ παρακρατήθηκε φόρος αλλοδαπής ύψους 852,00 €. Εν συνεχεία και κατόπιν των ως άνω πληροφοριών που έλαβε η Δ.Ο.Υ. Κω, οι οποίες αφορούν την προσφεύγουσα, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2020, Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κω, προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 3.921,24 € (τελικό χρεωστικό 4.508,65 €-αρχικό χρεωστικό 587,41 €=3.921,24 €).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη με την οποία καταλογίστηκε το ποσό φόρου των 3.921,24 € και των

επιβληθέντων επί αυτής προσαυξήσεων , ως και το ποσό προστίμου ύψους 100,00 € που αφορά το φορολογικό έτος 2014, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Τις αποδοχές σύνταξης ύψους 23.886,00 ευρώ που έλαβε στο φορολογικό έτος 2014 τις δήλωσε στην αρχική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στον Πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία- Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη» και συγκεκριμένα «στον κωδ. 659 2. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2014 τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση» και τον φόρο αλλοδαπής που παρακρατήθηκε επί των ως άνω αποδοχών, ποσού 852,00 ευρώ τον δήλωσε στον «κωδ. 433 Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.2», με το αιτιολογικό ότι το εισόδημα της αυτό έχει φορολογηθεί στη χώρα προέλευσης η οποία είναι αρμόδια για η φορολόγηση, σύμφωνα με τη ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας Ν.Δ.4386/1964 άρθρο 12.

Επειδή , σύμφωνα με πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 3 του ΚΦΕ (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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 4 του ν. 4172/2013:**

«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 και οικονομικούς 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. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, 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»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013 ορίζεται: «1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, **ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος** του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, **μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα**. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα

2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο **δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα**». Με τις διατάξεις του άρθρου 9 προβλέπεται ότι για φορολογικό κάτοικο Ελλάδας που έχει εισόδημα και από την αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος στην Ελλάδα μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα, ενώ σε κάθε περίπτωση η μείωση αυτή δεν δύναται να υπερβαίνει το αναλογούν ποσό του φόρου για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Επειδή, στην ΠΟΛ.1128/2006 κατά το μέρος που αφορά τη ΣΑΔΦ Ελλάδας-Γαλλίας αναφέρεται: « Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές Γαλλίας και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας.

Άρθρο 12 : Με την επιφύλαξη των διατάξεων του Άρθρου 14, οι συντάξεις και ισόβιες παροχές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Άρθρο 14 :

παρ.1: Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος της Γαλλίας ή από ένα Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό, φορολογούνται και στα δυο Κράτη.

παρ.2: -Εάν, όμως, οι ως άνω συντάξεις χορηγούνται σε πρόσωπα τα οποία είναι κάτοικοι και υπήκοοι Ελλάδας χωρίς να είναι ταυτόχρονα υπήκοοι Γαλλίας, οι συντάξεις αυτές φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

- Η παρ.1 του εν λόγω Άρθρου δεν έχει εφαρμογή όταν οι συντάξεις καταβάλλονται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο εμπορικής ή βιομηχανικής δραστηριότητας ασκούμενης από το εν λόγω Κράτος ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2014, με την οποία καθορίζονται τα δικαιολογητικά έγγραφα για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, **προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος** της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος **υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:**

– Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), **βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής**, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

– Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

– Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα, η προσφεύγουσα για τη σύνταξη δημοσίου από τη Γαλλία ποσού 23.886,00 ευρώ φορολογείται και στα δύο Κράτη σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 14 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας, λανθασμένα δήλωσε στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, τις εν λόγω αποδοχές ως αφορολόγητες στον κωδ 659 του Πίνακα 6 του εντύπου Ε1. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι εν λόγω αποδοχές σύνταξης έχουν φορολογηθεί στη χώρα προέλευσης και δεν έπρεπε να φορολογηθούν στην Ελλάδα απορρίπτεται ως αβάσιμος. Συνεπώς η Δ.Ο.Υ Κω ορθά δήλωσε με την 1^η τροποποιητική δήλωση τις αποδοχές αυτές ύψους 23.886,00 ευρώ στον «κωδ. 389 Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης».

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, βεβαίωση από τη φορολογική αρχή της Γαλλίας, επίσημα μεταφρασμένη και με την επισημείωση της Χάγης, στην οποία αναφέρεται ότι παρακρατήθηκε φόρος ποσού 852,00 ευρώ για ποσό συντάξεων ύψους 23.886,00 ευρώ, ο εν λόγω φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013, θα μειώσει τον καταβλητέο φόρο εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Ως εκ τούτου θα γίνει διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας φορολογικού έτους 2014 από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ως εξής:

1.) **Στο κωδικό 659 του Πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία- Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη» θα δηλωθεί ποσό 0**, διότι το αρχικώς δηλωθέν ποσό 23.886,00 ευρώ μεταφέρθηκε στον « κωδ. 389 Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ

αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης», σύμφωνα με την 1^η τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κω.

- 2.) Στο κωδικό 433 του Πίνακα 6 «Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία- Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη» θα δηλωθεί ποσό 0, διότι το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή ύψους 852,00 ευρώ θα δηλωθεί στον «κωδικό 651 Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή», προκειμένου να μειώσει τον καταβλητέο φόρο εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013.
- 3.) Στον «κωδικό 651 Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή» θα δηλωθεί ποσό 852,00 ευρώ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./23-04-21 ενδικοφανούς προσφυγής, της του, ΑΦΜ, κατοίκου, και την τροποποίηση της με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.