



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/01/2022

Αριθμός απόφασης: 5

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. 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».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **06.09.2021** με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αρ. δήλωσης και αρ. ειδοποίησης (Αριθμ. ΧΚ/....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Την με αρ. δήλωσης και αρ. ειδοποίησης (Αριθμ. ΧΚ/....) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **06.09.2021** με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. δήλωσης και αρ. ειδοποίησης (Αριθμ. ΧΚ/...) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού βεβαιώθηκε ποσό πληρωμής 1.980,83 ευρώ.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 την 12.07.2020 και αριθμό καταχώρισης, κλικάροντας τον κωδικό 385 «Είστε κάτοικος χώρας ΕΕ (εκτός Ελλάδας) ή ΕΟΧ και αποκτήσατε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκ. Εισοδήματος κλπ.» του Πίνακα 2 «ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ».

Λόγω του ότι δεν υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, ενώ εμφανιζόταν σχετικό μήνυμα-ειδοποίηση να προσέλθει στη Δ.Ο.Υ., κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, η φορολογική αρχή προέβη σε εκκαθάριση της δήλωσης χωρίς να λάβει υπόψη τον εν λόγω κωδικό.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με την ελληνική φορολογική νομοθεσία οι κάτοικοι εξωτερικού δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου στην Ελλάδα για το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, 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 εισοδήματος 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. Η δεύτερη περίπτωση (β) του νόμου δεν αναφέρεται στο έντυπο της ηλεκτρονικής δήλωσης με συνέπεια να μην γίνεται χρήση του ωφελήματος αυτού, αλλά ούτε οι αρμόδιοι υπάλληλοι να το λαμβάνουν υπόψη. Διότι ναι μεν λαμβάνει στην Ουγγαρία απαλλασσόμενη φόρου μηνιαία σύνταξη ποσού 61.165 φιορινίων το έτος 2019 και 63.320 φιορινίων το έτος 2020 αλλά η νομοθεσία της Ουγγαρίας θεωρεί τη λήψη σύνταξης γήρατος αφορολόγητη, δηλαδή ανταποδοτική εισφορά. (Στον επίσημο ιστότοπο του κράτους αυτού: (.....) αναφέρεται ότι το εισόδημα από συντάξεις είναι αφορολόγητο: «Personal income tax and social security contributions Taxation of pensioners There is no additional tax relief for pensioners. Taxation of pension income is exempt from tax. Social security contributions paid by pensioners Social security contributions are not levied on pension benefits, but earnings received by pension beneficiaries incur pension and in-kind health insurance contribution liability (including pension contribution since 2007)». Συνεπώς ισχυρίζεται ότι υπάγεται στην περίπτωση β' του πιο πάνω φορολογικού νόμου και πρέπει να έχει την απαλλαγή φόρου των ημεδαπών φορολογούμενων.
- Σύμφωνα με το άρθρ. 18 ν. 1496/1984 Φ.Ε.Κ. 178/Α' /1984, περί φορολογικής μεταχείρισης συντάξεων που προέρχονται από την Ελλάδα και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ουγγαρίας, ορίζεται: «...Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 19, οι συντάξεις και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης που καταβάλλονται σε κάτοικο Ουγγαρίας για προηγούμενη

εξαρτημένη απασχόληση, φορολογούνται μόνο στην Ουγγαρία...». Επίσης στο άρθρο 19 ν.1496/1984 παρ. 2 (α) ορίζεται: «Οποιαδήποτε σύνταξη που καταβάλλεται από το ίδιο το Κράτος της Ελλάδας ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτό, σε ένα φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο Κράτος αυτό ή υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού, φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. παρ. 2 (β): «Εντούτοις, μια τέτοια σύνταξη φορολογείται μόνο στην Ουγγαρία αν το φυσικό πρόσωπο είναι υπήκοος και κάτοικος Ουγγαρίας» Υπάρχει εδώ ζήτημα νομιμότητας της φορολόγησης της σύνταξης ΙΚΑ από την Ελλάδα, ασχέτως αν δηλώνει ότι είναι υπόχρεος, και τούτο πρέπει να κριθεί παρεμπιπτόντως επειδή επηρεάζει την υπόθεση. Ο νόμος αυτός α) αποτελεί διεθνή σύμβαση με αυξημένη τυπική δύναμη και β) υπερισχύει άλλων ως ειδικότερος.

- Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης και αιτιολογίας. Η διοίκηση όχι μόνο δεν τον πληροφόρησε, όπως ορίζεται από το ΣΤΕ, αλλά συνέβαλε στη συσκότιση της υπόθεσης και, αν δεν βοηθούσε ο αντίκλητός του, ούτε αυτή την προσφυγή θα είχε υποβάλει καθόσον, ο λογιστής στον οποίο ανέθεσε την υπόθεση συμπέρανε ότι είχε παραλείψει να τσεκάρει το ναι στον κωδικό 385 της δήλωσης και τον συμβούλεψε να αναμένει ώστε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση. Ισχυρίζεται ότι ουσιαστικά, προσφεύγει ενώπιον της Υπηρεσίας μας αγνοώντας ακόμη και σήμερα γιατί εξαπλασιάστηκε ο φόρος για ίδιο περίπου εισόδημα το 2020, παρότι και ερώτημα υπέβαλε και ειδικούς προσέλαβε να τον ενημερώσουν.

Επειδή στο άρθρο 3 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«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.».

Επειδή στο άρθρο 5 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«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,

β) το εισόδημα από συντάξεις που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, από ημεδαπό κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στην Ελλάδα.».

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ Α1070/2020 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.» και στις οδηγίες συμπλήρωσης της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Φορολογικού Έτους 2019 (Βιβλιαράκι οδηγιών) μεταξύ άλλων αναφέρονται τα εξής:

«Οι κάτοικοι εξωτερικού είναι υπόχρεοι για υποβολή δήλωσης μόνο όταν αποκτούν πραγματικό εισόδημα φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο από πηγές Ελλάδος.

Στη δήλωση συμπληρώνονται υποχρεωτικά όλα τα εισοδήματα ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και τα απαλλασσόμενα από τον φόρο. Σε κάθε περίπτωση παρακράτησης φόρου ακόμη και στην περίπτωση αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενων εισοδημάτων, συμπληρώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος.».

...

Κωδικοί 657-658 ή 617-618

Ανάλογα με το αν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, συμπληρώνονται τα εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου και της ειδικής εισφοράς και εμφανίζεται πίνακας στον οποίο αναλύονται ανάλογα με την προέλευσή τους:

- Μισθοί, συντάξεις και πάγια αντιμισθία ολικά τυφλών ή κινητικά αναπήρων 80% και άνω.
- Αποζημίωση λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης.

...

- **Εισόδημα που με βάση τις ΣΑΔΦ απαλλάσσεται και από τον φόρο εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης...**».

Επειδή στην ΠΟΛ 1128/2006 με θέμα «Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος» αναφέρονται τα εξής:

«ΟΥΓΓΑΡΙΑ

N. 1496/1984 Φ.Ε.Κ. 178/Α /1984

2) Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ουγγαρίας.

ΑΡΘΡΟ 18

Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 19, οι συντάξεις και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης που καταβάλλονται σε κάτοικο Ουγγαρίας για προηγούμενη εξαρτημένη απασχόληση, φορολογούνται μόνο στην Ουγγαρία.

ΑΡΘΡΟ 19

παρ. 2 (α): Οποιαδήποτε σύνταξη που καταβάλλεται από το ίδιο το Κράτος της Ελλάδας ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτό, σε ένα φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο Κράτος αυτό ή υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού, φορολογείται μόνο στην Ελλάδα.

παρ. 2 (β): Εντούτοις, μια τέτοια σύνταξη φορολογείται μόνο στην Ουγγαρία, αν το φυσικό πρόσωπο είναι υπήκοος και κάτοικος Ουγγαρίας.

παρ. 3: Οι διατάξεις του άρθρου 18 έχουν εφαρμογή σε συντάξεις για υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί σε σχέση με εμπορικές ή βιομηχανικές δραστηριότητες που διεξάγονται από το εν λόγω Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού.».

Επειδή στην Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1249/2015 με θέμα: «Φορολογική μεταχείριση εισοδήματος από συντάξεις, παροχές και παρόμοιες αμοιβές φορολογικών κατοίκων εξωτερικού, βάσει των διατάξεων Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.» αναφέρονται τα εξής:

Με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων στην Υπηρεσία μας σχετικά με τη φορολόγηση συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, οι οποίες προκύπτουν στην Ελλάδα και καταβάλλονται σε φορολογικούς κατοίκους κρατών με το οποίο η χώρα μας έχει συνάψει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), σας γνωρίζουμε τα κάτωθι:

Η χώρα μας έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας με 57 κράτη. Οι Συμβάσεις αυτές κατανέμουν την έκταση της φορολογικής εξουσίας μεταξύ των συμβαλλομένων μερών. Για ορισμένες κατηγορίες εισοδήματος απονέμεται αποκλειστική φορολογική αρμοδιότητα μόνον στο ένα από τα συμβαλλόμενα κράτη, με αποτέλεσμα να εξαλείφεται εντελώς η διπλή φορολογία. Για άλλες κατηγορίες εισοδήματος απονέμεται συντρέχουσα φορολογική αρμοδιότητα στα δύο συμβαλλόμενα κράτη, η άσκηση της οποίας ρυθμίζεται από το ειδικό άρθρο για τη μέθοδο αποφυγής της διπλής φορολογίας.

Για τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από συντάξεις, παροχές και άλλες παρόμοιες αμοιβές σύμφωνα με τις διμερείς Συμβάσεις που έχει συνάψει η Ελλάδα, το Υπουργείο μας έχει εκδώσει αναλυτική **Πολυγραφημένη Εγκύκλιο (1128/2006)**, με την οποία διευκρινίζονται σχετικά ζητήματα. Συγκεκριμένα, στον συνημμένο πίνακα της Εγκυκλίου αναλύονται τα άρθρα που αναφέρονται στη φορολογική αντιμετώπιση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, οι οποίες προέρχονται από πηγές ενός Συμβαλλόμενου Κράτους και καταβάλλονται σε κατοίκους Ελλάδας, αλλά και αυτών που προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κατοίκους του άλλου Συμβαλλομένου Κράτους.

Στο Παράρτημα του παρόντος παρατίθεται αναλυτικός πίνακας που αφορά στις ΣΑΔΦΕ οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στην προαναφερθείσα Πολυγραφημένη Εγκύκλιο, καθώς συνάφθηκαν και τέθηκαν σε εφαρμογή μεταγενέστερα, και συγκεκριμένα στη φορολογική αντιμετώπιση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, οι οποίες προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κατοίκους του άλλου Συμβαλλομένου Κράτους.

Διευκρινίζεται ότι η Ελλάδα κατά τη διαδικασία σύναψης των ΣΑΔΦΕ ακολουθεί το Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. (Model Tax Convention on Income and on Capital) και τα ερμηνευτικά του σχόλια, σύμφωνα με τα οποία η φορολόγηση των συντάξεων και άλλων παρόμοιων πληρωμών προβλέπεται στις διατάξεις των άρθρων 18 και 19.

....

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΠΗΓΕΣ ΕΛΛΑΔΑΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΣΕ ΚΑΤΟΙΚΟ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΧΩΡΑΣ

Για τη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων που προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κατοίκους των χωρών: Αλβανία, Αρμενία, Βέλγιο, Βουλγαρία, Γαλλία, Γερμανία, Γεωργία, Δανία, Ην. Βασίλειο, Ην. Πολιτείες, Ινδία, Ιρλανδία, Ισπανία, Ισραήλ, Ιταλία, Κίνα, Κορέα, Κουβέιτ, Κροατία, Κύπρος, Λετονία, Λιθουανία, Λουξεμβούργο, Μεξικό, Μολδαβία, Ν. Αφρική, Νορβηγία, Ολλανδία, Ουγγαρία, Ουκρανία, Ουζμπεκιστάν, Πολωνία, Πορτογαλία, Ρουμανία, Σλοβακία, Σλοβενία, Σουηδία, Τουρκία, Τσεχία και Φινλανδία παραπέμπουμε στην Πολυγραφημένη Εγκύκλιο 1128/2006.».

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ Α1070/2020 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή.» μεταξύ άλλων ορίζονται επίσης τα εξής:

«άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου,

«1. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. εντός 5 εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΔ. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι Πράξεις Διοικητικού/ Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 και το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ). Οι Πράξεις Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

2. Κατά την υποβολή των δηλώσεων, στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση των δηλούμενων εισοδημάτων και φόρων, δύναται να ζητηθεί να προσκομιστούν τα δικαιολογητικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και στη συνέχεια εκδίδονται οι Πράξεις Διοικητικού/ Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 και το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ). Οι Πράξεις Διοικητικού/ Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, και στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, ή με κατάλληλο μήνυμα στην εφαρμογή της «Προσωποποιημένης Πληροφόρησης» του TAXISnet.

Άρθρο 6 Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο

«iii) Σύμφωνα με το άρθρο 20 του ΚΦΕ, οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου των άρθρων 16, 17 και 19 του ΚΦΕ, εκτός κι αν 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...

10. Κατά τα λοιπά, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019 συνοδεύεται, κατά περίπτωση, από τα δικαιολογητικά που ορίζονται στις ΠΟΛ. 1088/2015, 1132/2015 (Β' 1407), 1041/2016 (Β' 926), 1096/2016 (Β' 2043), 1034/2017 (Β' 759), 1068/2018 (Β' 1319), Α. 1041/2019 και 1201/2019 αποφάσεις της Γ.Γ.Δ.Ε. και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., αντίστοιχα, όπως ισχύουν.».

Επειδή με την παράγραφο 6 περ. ιγ' του άρθρου 5 της ΠΟΛ.1088/2015 (ΦΕΚ Β' 763/30.04.2015) απόφασης της ΓΓΔΕ, ορίζεται ότι:

«6. Για την αναγνώριση δικαιωμάτων (απαλλαγών, εξαιρέσεων κ.λπ.) προσκομίζονται σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου τα παρακάτω δικαιολογητικά έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η συνδρομή των απαιτούμενων προϋποθέσεων:

.....

ιγ) Σε περίπτωση κατοίκων εξωτερικού που διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε κράτος -μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., και προκειμένου να δικαιούνται τις μειώσεις φόρου στην Ελλάδα για το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 4172/2013, απαιτείται: Για την εφαρμογή της περ. α' του ως άνω άρθρου, βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής για το συνολικό εισόδημά τους και για το εισόδημα που απέκτησαν στην Ελλάδα, για την εφαρμογή της περ. β' του ως άνω άρθρου, βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής, από την οποία να προκύπτει ότι το φορολογητέο εισόδημα των εν λόγω φυσικών προσώπων στο κράτος κατοικίας τους είναι τόσο χαμηλό που ενώ θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής τους νομοθεσίας, δεν επωφελούνται αυτής (σχετ. οι C-39/2010, C-169/2003 και C-279/1993 αποφάσεις του ΔΕΕ).».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 την 12.07.2020 και αριθμό καταχώρισης, κλικάροντας «ΝΑΙ» τον κωδικό 319 «Είστε φορολ. κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούσθε να υποβάλλετε φορ. δήλωση στην Ελλάδα» και «ΝΑΙ» στον κωδικό 385 «Είστε κάτοικος χώρας ΕΕ (εκτός Ελλάδας) ή ΕΟΧ και αποκτήσατε στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκ. Εισοδήματος κλπ.» του Πίνακα 2 «ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ».

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά για τον ως άνω κωδικό 385, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019, δίχως να λάβει υπόψιν τον κωδικό 385.

Επειδή με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων προβάλλει ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της τον κωδικό «385» καθώς ισχυρίζεται αφενός ότι δικαιούται την έκπτωση που προβλέπεται από το άρθρο 20 του ν.4172/2013, αφετέρου σε κάθε περίπτωση επικαλείται την σύμβαση αποφυγής διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος μεταξύ Ελλάδος και Ουγγαρίας και ισχυρίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 18 και 19 παρ.2β ως υπήκοος και κάτοικος Ουγγαρίας η σύνταξη από την Ελλάδα φορολογείται μόνο στην Ουγγαρία.

Προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει:

1. Έγγραφο από την Διεύθυνση Χορήγησης Συντάξεων σύμφωνα με την οποία αναφέρεται ότι για το έτος 2019 δόθηκαν παροχές ύψους 755.940 φιορίνια Ουγγαρίας χωρίς παρακρατήσεις.
2. Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας στην οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων φορολογείται στην Ουγγαρία (χωρίς να γίνεται καμία συγκεκριμένα αναφορά ως προς το ύψος των εισοδημάτων που απέκτησε εντός του φορολογικού έτους 2019).
3. Ιατρικό πιστοποιητικό της συζύγου
4. Δελτίο ταυτότητας του ουγγρικού κράτους.
5. Έγγραφα σχετικά με την προηγούμενη απασχόλησή του και καρτέλα ασφάλισής του στον ΕΦΚΑ (πρώην ΙΚΑ).

Ωστόσο ο πρώτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται καθώς δεν προσκόμισε την σχετική βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής από την οποία να βεβαιώνεται το ύψος του συνολικού εισοδήματός του ή να προκύπτει ότι το φορολογητέο εισόδημα του στην αλλοδαπή είναι τόσο χαμηλό που ενώ θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής τους νομοθεσίας, δεν επωφελούνται.

Ενώ, ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό περί αποκλειστικής φορολόγησης της σύνταξής του από την Ελλάδα στον τόπο κατοικίας του την Ουγγαρία, επικαλούμενος τις διατάξεις της ΣΑΔΦΕ, (τον οποίον προβάλλει κατά πρώτον με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και στην ουσία διαφοροποιεί τα δεδομένα της δήλωσής του), από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ουγγαρίας με διπλή υπηκοότητα (Ελληνική και Ουγγαρέζικη) και καταβάλλεται σύνταξη από τον ΕΦΚΑ (ΙΚΑ) για απασχόλησή του στον ιδιωτικό τομέα, ως εκ τούτου σε κάθε περίπτωση για το δηλωθέν εισόδημά του, αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης έχει η Ουγγαρία και το εν λόγω ποσό δεν φορολογείται στην Ελλάδα και εμπίπτει στην περίπτωση του κωδικού 657-658 (η 617-618).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίμως προβάλλεται και η ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **06.09.2021** με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.ΟΥ. Κατοίκων Εξωτερικού προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
Χ.ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.