



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/10/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4045

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. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 **05-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Ρουμανίας, κατά της με αριθ. ειδοποίησης (**αρ. πράξης**, **Α.Χ.Κ.**/1123) και με ημερομηνία έκδοσης **21-12-2020 Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014** της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθ. ειδοποίησης (**αρ. πράξης**, **Α.Χ.Κ.**/1123) και με ημερομηνία έκδοσης **21-12-2020 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014** της Α.Α.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **05-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, **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 τη με αριθ. ειδοποίησης (**αρ. πράξης**, **Α.Χ.Κ.**/1123) και με ημερομηνία έκδοσης **21-12-2020 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014** της Α.Α.Δ.Ε., προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους **6.368,56 €**.

Στο πλαίσιο της διαδικασίας ανταλλαγής πληροφοριών και της συνεργασίας της χώρας μας με τα άλλα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής ένωσης, την 04-12-2020 εστάλη έγγραφο από τη Διεύθυνση Ελέγχων που αφορούσε σε δεδομένα που έχουν ληφθεί για φορολογικούς κατοίκους Ελλάδος φορολογικού έτους 2014, από τη φορολογική διοίκηση της Ρουμανίας και στα οποία συμπεριλαμβάνεται η προσφεύγουσα, η οποία έλαβε

εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 40.455,44 €, από εργασία της στη Ρουμανία και συγκεκριμένα στην εταιρεία «.....». Εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, βάσει των ως άνω αρχείων προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014, στο σώμα της οποίας αναγράφεται ότι τα στοιχεία και οι πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και τεκμηριώνουν την υποχρέωση της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης με την οποία καταλογίστηκε το ποσό των 6.368,56€, τη διόρθωση στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. της ημερομηνίας καταχώρησης της προσφεύγουσας ως κάτοικος εξωτερικού από 01/01/2014, τη διόρθωση των ποσών της πράξης σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών, προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Λανθασμένη καταχώρηση από τη φορολογική διοίκηση των καθαρών αποδοχών από μισθωτή εργασία ύψους 40.455,44 €. Με βάση τη βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδότη της ανέρχονται σε 32.0316,88 €.
- Η υποχρέωση της υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημα, βάσει της ΠΟΛ.1201/2017 έχει ισχύ από το 2017 και πλέον.
- Βάσει της ΠΟΛ. 1177/2014 δεν έχει υποχρέωση να υποβάλει στη ΔΟΥ που εμφανίζεται ως κάτοικος Ελλάδας, φορολογικές δηλώσεις με το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τα έτη που απέδειξε ότι ήταν κάτοικος εξωτερικού.
- Κατά το έτος 2014 ήταν φορολογικός κάτοικος Ρουμανίας και είχε καταθέσει στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. τα δικαιολογητικά έγγραφα με σφραγίδες apostille προκειμένου να δηλωθεί ως κάτοικος εξωτερικού. Εσφαλμένα η Δ.Ο.Υ. τη δήλωσε κάτοικο εξωτερικού, βάσει της ΠΟΛ. 1058/2015 με την ημερομηνία κατάθεσης του εντύπου Μ1, ήτοι 17/12/2015. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε βεβαίωση αποδοχών έτους 2014, βεβαίωση φορολογικής κατοικίας, βεβαίωση ΣΑΔΦ, μισθωτήριο κατοικίας από δημοτική αρχή της αλλοδαπής. Βάσει των άρθρων 5 και 6 της ΠΟΛ.1201/2017 πλέον δηλώνονται στο μητρώο ως κάτοικοι εξωτερικού με την ημερομηνία την αναγραφόμενη στο Μ1, πάραυτα δεν έχει ακόμη αλλάξει η ημερομηνία από 01/01/2014, όπως είναι και το ορθό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Ρουμανίας (Ν. 22791, ΦΕΚ 9/26-1-95/ τ.Α') ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 17, 19 και 20, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εν λόγω εργασία ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος . Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτή μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος αν:

α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν συνολικά τις 183 ημέρες κατά το οικονομικό έτος στο άλλο αυτό Κράτος,

β) η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1058/18-03-2015 με θέμα «Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013», όπως ίσχυε, διευκρινίζεται ότι:

«1. Τα φυσικά πρόσωπα που επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό οφείλουν να υποβάλουν, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, καθώς και έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου τους στην Ελλάδα. Παράλληλα, εφόσον διαθέτουν, συνυποβάλλουν και τα

σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται κατωτέρω. Εξαιρητικά, για όσους επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό το φορολογικό έτος 2014, ως προθεσμία υποβολής των εντύπων Μ0-Μ1-Μ7 ορίζεται η τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαΐου 2015....

.....

4....Σε περίπτωση που φορολογούμενος, ο οποίος έχει υποβάλει τα έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) και προσκομίσει, εμπροθέσμως, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, θεωρηθεί φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, τα εν λόγω έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) προωθούνται, μαζί με την έγγραφη δήλωση για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου και τη σχετική έγκριση, στο Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να καταχωρισθούν στο υποσύστημα Μητρώου οι σχετικές μεταβολές. Η βεβαίωση μεταβολής θα αποστέλλεται από το Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., ταχυδρομικώς, στο φορολογικό εκπρόσωπο. Ο φορολογούμενος, εφόσον είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, δύναται να την υποβάλει ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού το αργότερο μέχρι τη λήξη του φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης (π.χ. όσοι μετέβαλαν τη φορολογική τους κατοικία για το φορολογικό έτος 2014 μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα το αργότερο έως τις 31.12.2015). »

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ν.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ από 17/12/2015 έχει ορίσει την προσφεύγουσα ως κάτοικο εξωτερικού, με φορολογικό εκπρόσωπο τον με Α.Φ.Μ.

Επειδή, κατά το στάδιο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα προσκόμισε, μεταξύ άλλων εγγράφων, το «Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας περί εφαρμογής της Συνθήκης για την Αποφυγή Διπλής Φορολόγησης μεταξύ Ρουμανίας και Ελληνικής Δημοκρατίας, για φυσικά πρόσωπα – μόνιμους κατοίκους Ρουμανίας», στο οποίο αναγράφεται ότι : « είναι κάτοικος Ρουμανίας, και στην περίπτωση της εφαρμόζονται οι διατάξεις της Συνθήκης για την Αποφυγή Διπλής Φορολόγησης μεταξύ Ρουμανίας και Ελληνικής Δημοκρατίας. Το παρόν πιστοποιητικό χορηγήθηκε στις 29-10-2015 και ισχύει για το έτος 2014.»

Επειδή, υπό το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων και πραγματικών περιστατικών αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, και συνεκτιμώντας όλα τα πρόσφορα στοιχεία, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία τα οποία κρίνονται επαρκή για την τεκμηρίωση του ισχυρισμού της ότι κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2014 ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής. Ως εκ τούτου, συνάγεται ότι για το φορολογικό έτος 2014 η προσφεύγουσα πληρούσε όλες τις προϋποθέσεις προκειμένου να φορολογηθεί για το υπό κρίση εισόδημα στη Ρουμανία και επομένως δεν θα πρέπει να φορολογηθεί γι' αυτό στην Ελλάδα. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 05-03-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Ρουμανίας, κατά της με αριθ. ειδοποίησης (αρ. πράξης, Α.Χ.Κ./1123) και με ημερομηνία έκδοσης 21-12-2020 Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014 της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

Ο Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

.....

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.