



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26-04-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604538

ΦΑΞ : 213 1604567

Αριθμός απόφασης: 1355

### 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),

**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 24-02-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή α) του ..... του ..... με ΑΦΜ ..... και β) της ..... του ..... με ΑΦΜ ..... κατοίκων ..... οδός ..... αρ. ...., κατά της με αριθ. ειδοποίησης ..... (αρ. δήλωσης ....., Α.Χ.Κ. .... /.....) και με ημερομηνία έκδοσης 24-11-2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η τροποποιητική φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Τη με αριθ. ειδοποίησης ..... (αρ. δήλωσης ....., Α.Χ.Κ. ....../.....) και με ημερομηνία έκδοσης 24-11-2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η τροποποιητική φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από 24-02-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή α) του ..... του ..... με ΑΦΜ ....., και β) της ..... 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 αριθ. ειδοποίησης ..... (αρ. δήλωσης ....., Α.Χ.Κ. ....../.....) και με ημερομηνία έκδοσης 24-11-2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η τροποποιητική φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε. προέκυψε σε βάρος των προσφευγόντων τελικό χρεωστικό ποσό **10.759,11€**.

Πιο συγκεκριμένα, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 και της Ε 2162/2020 εγκυκλίου, η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση οίκοθεν τροποποιητική δήλωση, προκειμένου να συμπεριληφθεί εισόδημα που έλαβε η προσφεύγουσα από την Γαλλία, ύψους 35.771,00€, το οποίο προστέθηκε στον κωδικό 390 της δήλωσης ως εισόδημα για το οποίο η Ελλάδα έχει βάσει ΣΑΔΦ δικαίωμα φορολόγησης. Η εν λόγω τροποποίηση έγινε βάσει των στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας αναφορικά με εισοδήματα που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος κατά το 2015, όπως αναφέρεται ρητώς στο σώμα της πράξης. Εν συνεχεία, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη σύμφωνα με την οποία προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 10.759,11€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένα η Δ.Ο.Υ. Χολαργού καταχώρησε και αποδέχτηκε ως συνολικό εισόδημα αλλοδαπής της προσφεύγουσας το ποσό των 71.436,45€ αντί του ορθού πραγματικού της εισοδήματος το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 35.665,45€. Επιπλέον, το ποσό της

εισφοράς αλληλεγγύης υπολογίστηκε εσφαλμένα στο ποσό των 2.857,46€, σε συνέχεια των ως άνω.

**Επειδή, στο άρθρο 32 του Ν.4174/2013 ορίζεται:**

«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.»

**Στην Απιολογική Έκθεση του άρθρου 32 αναφέρεται ότι:**

«Με τις διατάξεις του άρθρου 32 προβλέπεται σε ποιες περιπτώσεις η Φορολογική Διοίκηση, χωρίς προηγούμενο έλεγχο, εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και η οποία βασίζεται σε στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή σε κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Σε περίπτωση που ο νέος προσδιορισμός φόρου βασιστεί σε διαφορετικά από αυτά που έχουν παρασχεθεί στοιχεία τότε η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να τα αναφέρει.»

**Επειδή, στο άρθρο 36 του Ν.4174/2013 ορίζεται:**

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: (α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας.

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

.....

3.α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα ή το άρθρο 84 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994 ή το άρθρο 57 παράγραφος 1 του ν. 2859/2000.

Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.»

Από τις ανωτέρω διατάξεις του Ν.4174/2013, προκύπτουν αναλυτικά και συνδυαστικά οι κατωτέρω διαπιστώσεις:

- Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, εν αντιθέσει με την Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου, εκδίδεται άνευ διενέργειας ελέγχου και μόνον σε περίπτωση

υφιστάμενης υποβολής αρχικής δήλωσης από τον φορολογούμενο.

- Η έκδοση και κοινοποίηση Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου από την Φορολογική Αρχή μπορεί να γίνει οποτεδήποτε εντός της προθεσμίας παραγραφής, δεν συνιστά, ούτε είναι αποτέλεσμα φορολογικού ελέγχου, ούτε προϋποθέτει την τήρηση των προβλεπόμενων διαδικασιών διενέργειας φορολογικού ελέγχου όπως έκδοση και κοινοποίηση Εντολής Ελέγχου ή και έκδοση και κοινοποίηση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.
- Με την Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου δύναται η Φορολογική Διοίκηση νομίμως να αναπροσδιορίζει και να τροποποιεί το οφειλόμενο ποσό του φόρου βασιζόμενη σε στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση, για παράδειγμα μέσω μεταφοράς ποσών από έναν κωδικό της υποβληθείσας δήλωσης σε κάποιον άλλον, ή σε κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, όπως στην προκειμένη περίπτωση, με την προσθήκη στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τις Φορολογικές Διοικήσεις χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Η έκδοση Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου δεν θίγει το δικαίωμα του φορολογουμένου για υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Ν.4174/2013.
- Η οίκοθεν τροποποίηση από την Φορολογική Αρχή προηγουμένως υποβληθείσας από τον φορολογούμενο δήλωσης συνιστά νόμιμο δικαίωμα και διακριτική της ευχέρεια και προϋπόθεση για την έκδοση Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν.4174/2013.
- Η έκδοση και κοινοποίηση της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός της αρχικής προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής του άρθρου 36 του Ν.4174/2013, ήτοι για το φορολογικό έτος 2014, σε χρόνο προγενέστερο της 31/12/2020. Επιπροσθέτως, η λήψη από την Ελληνική Φορολογική Διοίκηση στοιχείων στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τις Φορολογικές Διοικήσεις χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά το 2020 επιτρέπει την παράταση του ορίζοντα παραγραφής κατά 1 έτος σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Ν.4174/2013.

**Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται:**

**«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα 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, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα δεδομένα του υποσυστήματος Μητρώου του προγράμματος TAXIS, η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2015, ενώ και η Φορολογική Διοίκηση της Γαλλίας λογίζει την προσφεύγουσα ως φορολογική κάτοικο Ελλάδος ώστε να διαβιβάσει τα σχετικά δεδομένα στο πλαίσιο της Αυτόματης Ανταλλαγής Πληροφοριών.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 όπως ισχύουν για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2015 ορίζεται ότι:

*«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ.4386/1964 “Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Γαλλικής Δημοκρατίας Συμβάσεως αποσκοπούσης την αποφυγήν της διπλής φορολογίας και την θέσπισιν κανόνων αμοιβαίας διοικητικής επικουρίας εν σχέσει προς τον φόρον επί του εισοδήματος.” ορίζεται ότι:

### **«Άρθρο 13**

**1.** Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, τα ημερομίσθια, μισθοί και έτεροι παρόμοιοι αμοιβαί κτώμενοι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δι' έμμισθον απασχόλησιν δεν φορολογούνται ειμή εντός του Κράτους τούτου εκτός εάν η απασχόλησις

γίνεται εντός του ετέρου Συμβαλλομένου κράτους. Εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους αι ούτω κτώμεναι αμοιβαί φορολογούνται εντός του ετέρου τούτου Κράτους.

2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της ανωτέρω παραγράφου 1 αι αποζημιώσεις αι κτώμενοι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι εμμίσθου απασχολήσεως εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους, δεν φορολογούνται ειμή εντός του πρώτου Κράτους εάν:

α) ο λαμβάνων διαμένει εν τω ετέρω Κράτει επί χρονικόν διάστημα ή χρονικά διαστήματα μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικόν έτος.

β) αι αποζημιώσεις καταβάλλονται υπό ή επ' ονόματι εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και

γ) αι αποζημιώσεις δεν εκπίπτονται εκ των κερδών μόνιμου εγκαταστάσεως ή σταθεράς βάσεως αίτινες διατηρούνται υπό του εργοδότη εν τω ετέρω Κράτει.

#### **Άρθρο 14**

1. Αποζημιώσεις αι οποίαι εχορηγήθησαν ως ημερομίσθια, συμπληρωματικά αμοιβαί, μισθοί και συντάξεις υφ' ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του Κράτους τούτου, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών παρεχομένων ή παρασχεθεισών, φορολογούνται εις το Κράτος τούτο.

2. Η παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται:

- Οσάκις αι αποζημιώσεις χορηγούνται εις πρόσωπα έχοντα την εθνικότητα του ετέρου Κράτους, χωρίς να είναι ταυτοχρόνως και υπήκοοι του πρώτου Κράτους. Εις την περίπτωση αυτήν αι αμοιβαί φορολογούνται αποκλειστικώς εις το Κράτος εις ο τα πρόσωπα ταύτα κατοικούν.

- Οσάκις αι αποζημιώσεις καταβάλλονται λόγω υπηρεσιών παρασχεθεισών επί τη ευκαιρία εμπορικής ή βιομηχανικής τινός δραστηριότητος ασκηθείσης, δι' επικερδείς σκοπούς, υφ' ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του Κράτους τούτου.

3 . Η ιδιότης του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου καθορίζεται συμφώνως προς την νομοθεσίαν του Κράτους, εν τω οποίω το νομικόν πρόσωπον συνεστήθη.

#### **Άρθρο 19.**

Οι καθηγηταί και οι διδάσκαλοι ενός των Συμβαλλομένων Κρατών, οι οποίοι, κατά το διάστημα παραμονής των μη υπερβαίνον τα δύο έτη εισπράττουν αποζημίωσιν δια την διδασκαλίαν εις Πανεπιστήμιον ή εις έτερον εκπαιδευτικόν ίδρυμα του ετέρου Κράτους, δεν φορολογούνται δια την αμοιβήν ταύτην ειμή μόνο εις το πρώτον Κράτος.

#### **Άρθρο 20.**

Τα εισοδήματα, τα οποία δεν αναφέρονται εις τα προηγούμενα άρθρα δεν φορολογούνται ειμή εις το Συμβαλλόμενον Κράτος του οποίου ο λαμβάνων τυγχάνει κάτοικος εκτός αν τα εισοδήματα ταύτα συνδέονται με την δραστηριότητα μονίμου τινός εγκαταστάσεως την οποίαν διατηρεί ο λαμβάνων εις το έτερον Συμβαλλόμενον Κράτος.

#### **Άρθρο 21.**

Εξυπακούεται ότι η διπλή φορολογία θα αποφευχθεί δια του ακόλουθου τρόπου.

.....

#### **Β . Όσον αφορά την Ελλάδα:**

Ανεξαρτήτως πάσης άλλης διατάξεως της παρούσης συμβάσεως, η Ελλάς καθορίζουσα τους φόρους, οι οποίοι πλήττουν τα πρόσωπα τα οποία είναι κάτοικοι του εδάφους της, δύναται να συμπεριλάβει εις τους φόρους τοιούτους απάσας τας κατηγορίας των υποκειμένων εις φορολογίαν εισοδημάτων δυνάμει της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, ως εάν η παρούσα σύμβασις δεν υφίσταται. Εν τούτοις, η Ελλάς θα εκπέσει εκ των ούτως υπολογισθέντων φόρων το ποσόν του γαλλικού φόρου ο οποίος πλήττει τα προκύπτοντα εν Γαλλία εισοδήματα και τα οποία υπόκεινται εις την φορολογίαν των δύο Συμβαλλομένων Κρατών, της εκπώσεως αυτής περιοριζόμενης πάντως εις το κλάσμα του ελληνικού φόρου του αντιστοιχούντος εις την υπάρχουσαν σχέσιν μεταξύ των περί ων ο λόγος εισοδημάτων και του συνολικού εισοδήματος του φορολογουμένου εν Ελλάδι».

Επειδή, κατά πάγια νομολογία οι φορολογικές διατάξεις εν γένει και ειδικότερα αυτές που θεσπίζουν απαλλαγές ή εξαιρέσεις, πρέπει να ερμηνεύονται στενά, ακολουθούντες τη γραμματική ερμηνεία, ενώ αναλογική ή και διασταλτική ερμηνεία δεν είναι επιτρεπτή.

Επειδή, από όλες τις ανωτέρω διατάξεις, προκύπτει πως η προσφεύγουσα όφειλε να δηλώσει το παγκόσμιο εισόδημα του από κάθε πηγή στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγοντες στις 24-06-2016 υπέβαλαν τη με αριθ. καταχώρησης 138675 αρχική ηλεκτρονική δήλωση στην οποία δήλωσαν στον κωδικό 660 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2015, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση» του Εντύπου Ε1 το ποσό των 35.665,45€ για την προσφεύγουσα.

Επειδή, εν συνεχεία, βάσει των στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας αναφορικά με εισοδήματα που έλαβαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος κατά το 2015, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού προκειμένου να

συμπεριληφθεί εισόδημα που έλαβε η προσφεύγουσα από την Γαλλία, ύψους 35.771,00€, συμπεριέλαβε το εν λόγω ποσό στον κωδικό 390 της δήλωσης ως εισόδημα για το οποίο η Ελλάδα έχει βάσει ΣΑΔΦ δικαίωμα φορολόγησης.

Επειδή, ωστόσο, ναι μεν ορθώς δηλώθηκε οίκοθεν από την αρμόδια φορολογική αρχή το ποσό των 35.771,00€ στον κωδικό 390, ωστόσο εσφαλμένα δεν διεγράφη το ποσό των 35.665,45€ από τον κωδικό 660, το οποίο η προσφεύγουσα είχε συμπεριλάβει στην αρχική δήλωση του υπό κρίση έτους, με αποτέλεσμα να φορολογηθεί για συνολικό ποσό εισοδημάτων ύψους 71.436,45€ αντί του ορθού, ήτοι 35.771,00€, και να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη σύμφωνα με την οποία προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 10.759,11€.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **24-02-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής α) του ..... του ....., με ΑΦΜ ....., και β) της ..... του ....., με ΑΦΜ ....., και την τροποποίηση της με αριθ. ειδοποίησης ..... (αρ. δήλωσης ....., Α.Χ.Κ. ....../.....) και με ημερομηνία έκδοσης 24-11-2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1η τροποποιητική φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στους υπόχρεους.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**  
**ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

**ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ**

**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.