



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13-04-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1156

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),

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 **14-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου αρ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 16-11-2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 16-11-2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από 14-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, και μετά τη 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 και με ημερομηνία έκδοσης 16-11-2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε. προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 8.587,72 €. Το ως άνω ποσό συνίσταται από 7.841,66€ για τον κύριο φόρο εισοδήματος και από 746,91€ για την ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Πιο συγκεκριμένα, από τη διασταύρωση φορολογικών δεδομένων που παρελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής από τη Γαλλία (ν.4493/2017) προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε συντάξεις που είχε λάβει το φορολογικό έτος 2015 από τη Γαλλία. Στη συνέχεια εστάλη στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./2021 πρόσκληση, προκειμένου να δηλώσει τις επίμαχες συντάξεις ή κατά περίπτωση να προσέλθει στη Δ.Ο.Υ προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αρ. πρωτ./2021 τροποποιητική δήλωση για το εν λόγω έτος στην οποία συμπεριέλαβε τις αποδοχές που έλαβε από τη Γαλλία με επιφύλαξη, από την εκκαθάρισή της οποίας προέκυψε προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

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

- Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Γαλλίας (Ν.Δ. 4386/2014. Ειδικότερα, ζητά να μη φορολογηθούν οι συντάξεις αυτές σε δεύτερο χρόνο στην Ελλάδα, ενώ ήδη έχουν φορολογηθεί στη Γαλλία.
- Παραβίαση των αρχών της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της χρηστής διοίκησης.

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

«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.».

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

«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 ορίζεται ότι:

«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, ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για το κρίνόμενο φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 όπως ισχύουν για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2014 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, από όλες τις ανωτέρω διατάξεις, προκύπτει πως ο προσφεύγων όφειλε να δηλώσει το παγκόσμιο εισόδημα του από κάθε πηγή στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γαλλίας (Ν.Δ. 4386/1964, ΦΕΚ Α 192/03-11-1964 και Α 77/03-05-1965) ορίζεται ότι:

«Άρθρο 12:

«Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, αι συντάξεις και αι ισόβιοι παροχαί δεν φορολογούνται ειμή εντός του Συμβαλλομένου Κράτους, του οποίου ο λαμβάνων τυγχάνει κάτοικος.»

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 και εφ' όσον η απασχόλησις δεν γίνεται εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους. Εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους, αι ούτω κτώμενοι 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 η επ' ονόματι εργοδότη ο οποίος είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και γ) αι αποζημιώσεις δεν εκπίπτονται εκ των κερδών μονίμου εγκαταστάσεως ή σταθεράς βάσεως αίτινες διατηρούνται υπό του εργοδότη εν τω ετέρω Κράτει. 3. Ανεξαρτήτως των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου αι αναλογούσαι αποζημιώσεις: α) [...], β) δι' υπηρεσίας παρασχεθείσας επί αεροσκάφους ενεργούντος διεθνείς μεταφοράς φορολογούνται εις το Συμβαλλόμενον Κράτος όπου ευρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοικήσεως της επιχειρήσεως.»

Άρθρο 14 :

1.«αποζημιώσεις αι οποίαι εχορηγήθησαν ως ημερομίσθια, συμπληρωματικοί αμοιβαί, μισθοί και συντάξεις υφ' ενός των Συμβαλλόμενων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου

δικαίου του Κράτους τούτου, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών παρεχόμενων ή παρασχεθεισών, φορολογούνται εις το Κράτος τούτο». 2. Η παράγρ. 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 περίπτωσην αυτήν αι αμοιβαί φορολογούνται αποκλειστικώς εις το Κράτος εις ο τα πρόσωπα τούτα κατοικούν. [...]

Άρθρο 19

«Οι καθηγηταί και οι διδάσκαλοι ενός των Συμβαλλομένων Κρατών, οι οποίοι κατά το διάστημα παραμονής των μη υπερβαίνον τα δύο έτη εισπράττουν αποζημιώσιν 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 21

«Εξυπακούεται ότι η διπλή φορολογία θα αποφευχθή διά του ακόλουθου τρόπου. Α'. Όσον αφορά την Γαλλίαν: [...]. 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 συμπεριλάβη εις τους φόρους τούτους 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 εκπέση 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 περιοριζομένης 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, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

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».

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω διαπιστώσεων προκύπτει ότι οι συντάξεις τις οποίες έλαβε φορολογούνται και στην Ελλάδα και συνεπώς ορθώς και νομίμως η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, ενήργησε εντός του υφιστάμενου νόμιμου πλαισίου συμπληρώνοντας τον σχετικό κωδικό 389 καθώς και τον κωδικό 651 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τα ποσά βεβαίωσης που διαβιβάστηκαν από την Φορολογική Διοίκηση της Γαλλίας, εξέδωσε και κοινοποίησε την

κρινόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4174/2013. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται στο σύνολο του ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **14-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 16-11-2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2015

Τελικό Χρεωστικό: **8.587,72 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αρ. ειδοποίησης (Α.Χ.Κ. /) και με ημερομηνία έκδοσης 16-11-2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε.

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