



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/07/2022

Αριθμός απόφασης: 57

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

**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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 04.03.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής α) της του με ΑΦΜ, και β) του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκων, οδός, αριθ., κατά i) της με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03.02.2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού (2^η τροποποιητική δήλωση)

και ii) της από 26.11.2021 βεβαίωσης ποσού 14.871,86 ευρώ πλέον προσαυξήσεων 6.132,28 ευρώ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 10.03.2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.03.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής α) της του, με ΑΦΜ, και β) του του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- i. Με τη με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03.02.2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (2^η τροποποιητική δήλωση) για το φορολογικό έτος 2015, προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 13.782,53 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού 15.926,53 ευρώ. Η εν λόγω πράξη εκδόθηκε βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων.
- ii. Με τη με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 26.11.2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (1^η τροποποιητική δήλωση) για το φορολογικό έτος 2015, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 15.926,53 ευρώ, αντί του αρχικού χρεωστικού 1.054,67 ευρώ. Η εν λόγω πράξη επίσης εκδόθηκε βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων.

Σύμφωνα με το αρχείο διασταυρώσεων που απέστειλε η γαλλική φορολογική αρχή και αφορά αποδοχές του έτους 2015, η πρώτη εκ των προσφευγόντων φαίνεται να έχει εισπράξει αποδοχές που ανέρχονται στο ποσό των 50.225,00 ευρώ, οι οποίες δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωσή της. Ως εκ τούτου αρχικά εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 26.11.2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (1^η τροποποιητική δήλωση) για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 15.926,53 ευρώ. Κατά της πράξης αυτής οι προσφεύγοντες είχαν ασκήσει την με αριθ. πρωτ. /25.12.2021 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Υπηρεσία μας.

Εν συνεχεία και κατόπιν των συμπληρωματικών πληροφοριών που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας, οι οποίες αφορούν στην πρώτη προσφεύγουσα, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03.02.2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (2^η τροποποιητική δήλωση) για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία ελήφθη υπόψη από την ελληνική φορολογική αρχή ο φόρος εισοδήματος ποσού 2.144,00 ευρώ που είχε αποδοθεί από την πρώτη προσφεύγουσα στο γαλλικό δημόσιο επί των ετησίων αποδοχών της για το ως

άνω φορολογικό έτος, σύμφωνα με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 13.782,53 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού 15.926,53 ευρώ.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παράνομη η εν ευρεία έννοια από 26.11.2021 βεβαίωση του προσδιορισθέντος φόρου της πρώτης προσφεύγουσας σε βάρος και του δεύτερου προσφεύγοντος.
- Παράβαση άρθρου 36 παρ. 1 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013) – Έκδοσης πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος μετά την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας.
- Παράβαση άρθρου 21 παρ. Β της από 21.8.1963 Συμβάσεως Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας (κύρωση με το νομοθετικό διάταγμα 4386/1964, ΦΕΚ Α΄ 192/3.9.1964, αναδημοσίευση επί το ορθό ΦΕΚ Α΄ 77/3.5.1965) από την 1^η και 2^η προσβαλλόμενη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε για το υπό κρίση φορολογικό έτος:

«4. Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματα τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του.....»

Εν συνεχεία, η ως άνω παρ. 4 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 αντικαταστάθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 59 του Ν.4583/2018 (ΦΕΚ Α' 212/18-12-2018) ως κάτωθι, αλλά ισχύει για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και επόμενων, σύμφωνα με την παρ. 7 του ίδιου άρθρου 59.....

Ως εκ τούτου ο φόρος εισοδήματος της πρώτης προσφεύγουσας βεβαιώθηκε εις βάρος του δεύτερου προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για το κρινόμενο φορολογικό έτος.

Επειδή, απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της από 26.11.2021 ταμειακής βεβαίωσης ποσού 14.871,86 ευρώ πλέον προσαυξήσεων 6.132,28 ευρώ της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012), οπότε κατά της πράξης αυτής είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013, περί παραγραφής:

«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.»

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, ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο χρόνος παραγραφής ξεκινά από την λήξη του έτους 2016, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης για το φορολογικό έτος 2015 και συμπληρώνεται μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι την 31.12.2021, ως εκ τούτου ορθώς και ενός της νόμιμης πενταετούς παραγραφής εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης 247168 και με ημερομηνία έκδοσης 26.11.2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (1^η τροποποιητική δήλωση). Με βάση τα νέα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης από την αλλοδαπή (Γαλλία) εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού η με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03.02.2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (2^η τροποποιητική δήλωση) για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 13.782,53 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού 15.926,53 ευρώ, προκειμένου ο φόρος που παρακρατήθηκε στη Γαλλία ποσού 2.144,00 ευρώ να εκπέσει από τον αναλογούντα φόρο στην Ελλάδα. Κατόπιν των ανωτέρω οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν εντός της νόμιμης προθεσμίας.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 3, 4 και 9 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Υποκείμενα του φόρου

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. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α` 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.
2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Άρθρο 4

Φορολογική κατοικία

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 ή οικονομικούς ή κοινωνικούς 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. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας 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. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 9

Πίστωση φόρου αλλοδαπής

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, στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ»:

«Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

.....

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο [taxisnet](#) ειδοποίηση με διαδρομή ([link](#)) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν.4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης από την Υπηρεσία μας: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν».

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):

«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 ασκήται 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 υπ' ενός των Συμβαλλόμενων Κρατών ή υπ' 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 ταύτα 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 καθορίζει 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 εκπτώσεως αυτής περιοριζομένης πάντως εις το κλάσμα του ελληνικού φόρου του αντιστοιχούντος εις την υπάρχουσαν σχέσιν μεταξύ των περί των ο λόγος εισοδημάτων και του συνολικού εισοδήματος του φορολογουμένου εν Ελλάδι.»

Επειδή, άλλωστε όπως προκύπτει από το σύστημα μητρώου του συστήματος taxis, η πρώτη εκ των προσφευγόντων για το φορολογικό έτος 2015 τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και

σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.4172/2013 όφειλε να δηλώνει το παγκόσμιο εισόδημά της στην Ελλάδα.

Επειδή, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν ηλεκτρονικά, μέσω του συστήματος taxis, τη με αριθ./2016 κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, στην οποία η πρώτη εκ των προσφευγόντων δεν συμπεριέλαβε το παγκόσμιο εισόδημά της, με συνέπεια την έκδοση της με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 16.05.2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ, σύμφωνα με την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής 1.054,67 ευρώ, που αφορούσε τον υπόχρεο, ΤΟΥ

Επειδή, εν συνεχεία, και κατόπιν στοιχείων που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας, οι οποίες αφορούν στην πρώτη εκ των προσφευγόντων, η φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και εξέδωσε τη με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 26.11.2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (1^η τροποποιητική δήλωση), για το φορολογικό έτος 2015 της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ελήφθησαν υπόψη από την ελληνική φορολογική αρχή οι αποδοχές της που ανέρχονται στο ποσό των 50.225,00 ευρώ, οι οποίες δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωσή της, σύμφωνα με την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 15.926,53 ευρώ.

Ακολούθως, κατόπιν συμπληρωματικών πληροφοριών που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας, σχετικά με το φόρο αλλοδαπής που παρακρατήθηκε στη Γαλλία, οι οποίες επίσης αφορούν στην πρώτη προσφεύγουσα, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης 569 και με ημερομηνία έκδοσης 03.02.2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ, με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (2^η τροποποιητική δήλωση) για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία ελήφθη υπόψη από την ελληνική φορολογική αρχή ο φόρος εισοδήματος ποσού 2.144,00 ευρώ που είχε αποδοθεί από την πρώτη προσφεύγουσα στο γαλλικό δημόσιο επί των ετησίων αποδοχών της για το ως άνω φορολογικό έτος, σύμφωνα με την οποία προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 13.782,53 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού 15.926,53 ευρώ. Ως εκ τούτου ορθώς πραγματοποιήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού η έκδοση των ως άνω πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις για τη φορολογική μεταχείριση των μισθών από τη Γαλλία που προβλέπεται από τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γαλλίας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 04.03.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής α) της του με ΑΦΜ, και β) του του με Α.Φ.Μ., κατοίκων, οδός, αριθ., και την επικύρωση της με αριθ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03.02.2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015 της ΑΑΔΕ (2^η τροποποιητική δήλωση).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2015

Νέο Χρεωστικό: 13.782,53 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθ. ειδοποίησης/2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

Η Προϊσταμένη του Τμήματος Επανεξέτασης Α4

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.