



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1690

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604550

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 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738 Β'/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' 1440/27-04-2017) «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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/Τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 13/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου, υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, μόνιμου κατοίκου Γαλλίας, οδός, και πρώην Αθηνών οδός, Αθήνα, κατά της με αριθ. /21-12-2020 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φυσικών προσώπων (άρθρ. 33 ν.4174/2013) φορολογικού έτους **2014** (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού..

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

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

Επί της από 13/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** 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 την με αριθ. /21-12-2020 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2014** (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2014, ποσόν κυρίου φόρου 15.678,15 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης 1.598,44 ευρώ ήτοι σύνολο 17.276,59 ευρώ (αρ. χρημ. καταλ. /537, αρ. ειδ/σης).

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, βάσει του αρχείου βεβαίωσης αποδοχών που υπέβαλε η εταιρεία «..... Α.Ε» με ΑΦΜ και έδρα τον, διαπίστωσε ότι το έτος **2014** ο προσφεύγων έχει εισπράξει τακτικές αποδοχές που ανέρχονταν στο ποσό των 53.281,32ευρώ.

Κατά συνέπεια η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού εξέδωσε στις 21/12/2020 την ανωτέρω πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριέλαβε ποσό 53.281,32 ευρώ ως εισόδημα από μισθούς (κωδ.301).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης με το επιχείρημα ότι είναι φορολογικός κάτοικος Γαλλίας από το έτος 2012, δεδομένου ότι ενώ εργαζόταν στην Α.Ε στην Ελλάδα, αποσπάσθηκε στη μητρική εταιρεία SA και ζει στη Γαλλία από την 1η/03/2012. Για το ως άνω ποσό 53.281,32 ευρώ, ισχυρίζεται ότι αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκήθηκε στη Γαλλία και φορολογήθηκε νομίμως στη χώρα απόκτησής του.

Επιπλέον ζητά νέα εκκαθάριση των εισοδημάτων του φορολογικού έτους 2014 βάσει της υποβληθείσας από 08/07/2021 χειρόγραφης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στην αρμόδια ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

- Στις 16/02/2012 και ενώ εργαζόταν, από το 2005, στην εταιρεία
..... Α.Ε στην Ελλάδα, του έγινε πρόταση να αποσπαστεί ως μισθωτός στη μητρική εταιρεία που εδρεύει στη Γαλλία με την επωνυμία SA και να εργαστεί αποκλειστικά για λογαριασμό της. Υπεγράφη δε η από 16/02/2012 σχετική σύμβαση και την 01/03/2012 μετακόμισε στη Γαλλία με τη σύζυγο και τα δύο ανήλικα τέκνα του.

- Δεδομένου ότι πλέον το κέντρο των βιοτικών του σχέσεων και των ζωτικών συμφερόντων του βρισκόταν στη Γαλλία υπέβαλε την από 16/06/2014 αίτησή του για αλλαγή της φορολογικής κατοικίας του στην τότε αρμόδια ΔΟΥ Ψυχικού, η οποία και απορρίφθηκε. Απορριπτική επίσης ήταν και η σχετική/2014 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Στη συνέχεια άσκησε την από 12/12/2014 αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ. **274/2020 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ**, με την οποία κρίθηκε ότι ο προσφεύγων «είναι από το έτος 2012 και εφεξής (και για όσο διάστημα δεν επιστρέφει στη Ελλάδα με σκοπό μόνιμης εγκατάστασης, οπότε και θα ανέκυπτε υποχρέωση για εκ νέου μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας) φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.....». Στη συνέχεια η υπόθεση αναπέμφθηκε στη ΔΟΥ Ψυχικού προκειμένου ο Προϊστάμενός της, ασκώντας κατά νόμιμο τρόπο την εξουσία του, να ικανοποιήσει το αίτημα περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος (από 01/01/2012).

- Στις 21/12/2020, η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού εξέδωσε πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, στην οποία συμπεριέλαβε ποσό από μισθούς που ο προσφεύγων έλαβε ως αποσπασμένος στη Γαλλία σύμφωνα με τα παραπάνω, στη γαλλική SA.

- Κατόπιν αυτού και αφού προηγήθηκε επικοινωνία με την αρμόδια ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, η οποία του ζήτησε να υποβάλλει δηλώσεις για τα έτη 2013, 2014 και 2015, υπέβαλε χειρόγραφα στις 08/07/2021 από κοινού με τη σύζυγό του, αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος **φορολογικού 2014**, στην οποία δε δήλωσε εισοδήματα, ενώ για τον ίδιο υποβλήθηκαν τα απαιτούμενα έγγραφα για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, τα οποία όμως απερρίφθησαν. Επιπλέον υπεβλήθησαν αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού 2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.....
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 σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γαλλίας Ν.Δ. 4386/1964 (ΦΕΚ Α'192/3-11-1964):

Άρθρο 2 :

«3. α) «Κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους» υποδηλοί παν πρόσωπον το οποίον δυνάμει της νομοθεσίας του ρηθέντος Κράτους υπόκειται εις τον φόρον του Κράτους τούτου λόγω της κατοικίας, της διαμονής του, της έδρας της διευθύνσεως του ή παντός ετέρου ανάλογου κριτηρίου.

Άρθρο 13 :

«1. Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, τα ημερομίσθια, μισθοί και έτεραι παρόμοιαι αμοιβαί κτώμεναι 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 κτώμεναι αμοιβαί φορολογούνται εντός του ετέρου τούτου Κράτους. 2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της ανωτέρω παραγράφου 1 αι αποζημιώσεις αι κτώμεναι 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 εκπίπνουνται 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική

δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογουμένου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:
α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.
2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης.
3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2.
4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.
5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, βάσει του αρχείου βεβαίωσης αποδοχών που υπέβαλε η εταιρεία «..... Α.Ε» με ΑΦΜ, διαπίστωσε ότι

το έτος **2014** ο προσφεύγων έχει εισπράξει τακτικές αποδοχές που ανέρχονταν στο ποσό των **53.281,32 ευρώ**.

Η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με βάση την αρχική δήλωση στην οποία συμπεριέλαβε το ποσόν ύψους **53.281,32 ευρώ** ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εξέδωσε στις **21/12/2020** την προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού και υπολόγισε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσόν κυρίου φόρου **15.678,15 ευρώ** και ειδική εισφορά αλληλεγγύης **1.598,44 ευρώ**, ήτοι σύνολο **17.276,59 ευρώ**.

Επειδή, ο προσφεύγων αφού ενημερώθηκε για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγό του στις **08/07/2021** χειρόγραφα, αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2014** (εισοδήματα **01/01/2014-31/12/2014**) στην οποία δε δήλωσε εισοδήματα.

Επειδή, από τα έγγραφα που προσκόμισε ο προσφεύγων, ήτοι:

1) Φωτοτυπικό αντίγραφο με επίσημη μετάφραση από τη γαλλική γλώσσα της από **16/02/2012** σύμβασης απόσπασης στη Γαλλία. Στη σύμβαση μεταξύ άλλων προβλέπεται α) διάρκεια απόσπασης από **01/03/2012** έως **31/12/2013**, με δυνατότητα παράτασης κατόπιν κοινής συμφωνίας, β) μισθός ετήσιος **46.250 ευρώ**, ετήσιες πρόσθετες αποδοχές **5.325 ευρώ**, στοχοθετημένο κίνητρο **7.000 ευρώ**, γ) παραμονή στο ελληνικό μισθολόγιο, δ) διατήρηση της ελληνικής κοινωνικής ασφάλισης.

Όσον αφορά τους φόρους προβλέπεται ότι *«τυχόν φόροι οφειλόμενοι στη Γαλλία επί του εισοδήματος από το μισθό σας θα καταβάλλονται από εσάς. Δήλωση φόρου εισοδήματος θα πρέπει να υποβληθεί στη Γαλλία»*.

2) Φωτοτυπικό αντίγραφο της **A274/19-02-2020** απόφασης του Β' Πενταμελούς Τμήματος του ΣΤΕ από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων κρίθηκε φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής από το έτος **2012** και εφεξής και για όσο διάστημα δεν επιστρέφει στη Ελλάδα με σκοπό μόνιμης εγκατάστασης, οπότε και θα ανέκυπτε υποχρέωση για εκ νέου μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας.

3) Φωτοτυπικό αντίγραφο της από **10/01/2022** έγγραφης βεβαίωσης της εταιρείας
..... Α.Ε, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά τα έτη **2013, 2014, 2015** και **2016** εργαζόταν με μετάθεση αποκλειστικά στα κεντρικά γραφεία της εταιρείας SAS στο Παρίσι και εξακολουθεί να εργάζεται εκεί αδιαλείπτως μέχρι σήμερα.

4) Φωτοτυπικό αντίγραφο με επίσημη μετάφραση από τη γαλλική γλώσσα πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας ημερολογιακού έτους κτήσης του εισοδήματος **2014**,

προκύπτει ότι κατά το έτος 2014 ήταν φορολογικός κάτοικος Γαλλίας, πραγματικός δικαιούχος εισοδήματος από μισθούς ποσού 53.281 ευρώ.

Επειδή, το υπό κρίση ποσό 53.281,32 ευρώ, αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκήθηκε στη Γαλλία.

Επειδή, ο προσφεύγων κρίθηκε (απόφαση ΣτΕ 274/2020), ως κάτοικος εξωτερικού από 01/01/2012.

Επειδή, κατά συνέπεια εμφανίζεται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, ως κάτοικος εξωτερικού από 01/01/2012 (...../19-10-2020 δήλωση της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού).

Επειδή, κατόπιν των ως άνω κριθέντων κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν είχε φορολογική υποχρέωση δήλωσης στην Ελλάδα του υπό κρίση ποσού 53.281,32 ευρώ. Συνεπώς λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, τυγχάνουν εφαρμογής τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 63B του ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ./13-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ μόνιμου κατοίκου Γαλλίας, και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό. Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.