



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/5/2022

Αριθμός απόφασης: 1689

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ 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 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 του Ελληνικού Δημοσίου, όπως νομίμως εκπροσωπείται από τον Προϊστάμενο της

Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού για την επανεξέταση της από 17/11/2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015-31/12/2015) με βάση την αρχική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ. /7, αριθ. ειδ/σης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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 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:

- Με την από 17/11/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015-31/12/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με βάση την αρχική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ. /7, αριθ. ειδ/σης, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσόν κυρίου φόρου 14.647,21 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.825,73 ευρώ, ήτοι σύνολο 16.472,94 ευρώ.

- Στις 23/06/2021 ο προσφεύγων ως φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής (Γαλλία), υπέβαλε χειρόγραφα, από κοινού με τη σύζυγό του, στη ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού την ως άνω αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015-31/12/2015), στην οποία δηλώθηκαν κατ' ουσίαν η κατοχή κύριας κατοικίας επί της οδού στην Αθήνα και η κατοχή του Ε.Ι.Χ αυτοκινήτου από τη σύζυγο του

- Εν συνεχεία και στα πλαίσια της εκκαθάρισης της εν λόγω φορολογικής δήλωσης, 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 2015 ο προσφεύγων έχει εισπράξει τακτικές αποδοχές που ανέρχονταν στο ποσό των 50.826,70 ευρώ.

Κατά συνέπεια η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού εξέδωσε την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού, στην οποία συμπεριέλαβε ποσό 50.826,70 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 A.E στην Ελλάδα, αποσπάσθηκε στη μητρική εταιρεία SA και ζει στη Γαλλία από την 1^η/03/2012. Για το ως άνω ποσό 50.826,70 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 2015 βάσει της υποβληθείσας από 23/06/2021 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
.....A.E 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 23/06/2021 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού 2015, στην οποία δε δηλώθηκαν εισοδήματα, ενώ για τον ίδιο υποβλήθηκαν τα απαιτούμενα έγγραφα για την αποφυγή της διπλής φορολογίας. Τα δικαιολογητικά όμως απερρίφθησαν και

εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία συμπεριλαμβάνει ποσόν 50.826,70 ευρώ από μισθούς που έλαβε στη Γαλλία ως αποσπασμένος σύμφωνα με τα παραπάνω, στη γαλλική SA.

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. 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 εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

5. Για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την 1.1.2014, ανεξάρτητα από τη χρήση, την περίοδο, τη φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση την οποία αφορούν, διενεργείται άμεσος προσδιορισμός του φόρου ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά περίπτωση.

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

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός τριάντα (30) ημερών** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε **εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού**. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις

περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.....

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 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 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, ο προσφεύγων, υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγό του, στις 23/06/2021 την με αρ. καταχώρισης/2021 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015-31/12/2015) στην οποία δε δήλωσε εισοδήματα.

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

2013 ο προσφεύγων έχει εισπράξει τακτικές αποδοχές που ανέρχονταν στο ποσό των 50.826,70 ευρώ.

Η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με βάση την αρχική δήλωση στην οποία συμπεριέλαβε το ποσόν ύψους 50.826,70 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εξέδωσε στις 17/11/2021 την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού και υπολόγισε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσόν κυρίου φόρου 14.647,21 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.825,73 ευρώ, ήτοι σύνολο 16.472,94 ευρώ.

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 Α274/19-02-2020 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 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 2015, προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά το έτος 2013 ήταν φορολογικός κάτοικος Γαλλίας, πραγματικός δικαιούχος εισοδήματος από μισθούς ποσού 50.827 ευρώ.

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

Επειδή, το υπό κρίση ποσό 50.826,70 ευρώ, αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκήθηκε στη Γαλλία.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

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.