



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 545

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου με φορολογική εκπρόσωπο στην Ελλάδα τη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κατοίκου κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕφπ ποσού 573,21 €, μείον 5,65 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 43Α ν. 4172/2013 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 567,56 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την τροποποίηση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ και ειδικότερα την υπαγωγή του εισοδήματος που απέκτησε στην Ελλάδα στις εξαιρέσεις του άρθρου 20 ν. 4172/2013 (σχετικά με τις μειώσεις φόρου των φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής) και την απαλλαγή από το φόρο, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το ετήσιο εισόδημά της κατά το έτος 2018 ήταν πάρα πολύ χαμηλό (και συγκεκριμένα μόνο 3.889,68 €) και στη δήλωσή της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 επέλεξε τον κωδικό 385 (δηλαδή δήλωσε ότι κατά το έτος 2018 απέκτησε στην Ελλάδα τουλάχιστον 90% του παγκόσμιου εισοδήματός της, συγκεκριμένα δε τα εισοδήματα που απέκτησε στην Ελλάδα το έτος αυτό αποτελούσαν το 100% του παγκόσμιου εισοδήματός της, κάτι που αποδεικνύεται από σχετική βεβαίωση της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας της Πολωνίας, φωτοαντίγραφο της οποίας προσκομίζει αποδεικτικώς).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2018: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...]»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2018), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2018 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018): «Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου, σύμφωνα με τα προηγούμενα άρθρα του παρόντος Κεφαλαίου, εκτός εάν: διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα ή β) αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημά τους είναι τόσο

χαμηλό, ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Α.1041/29.1.2019 (ΦΕΚ Β' 353/11.2.2019) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 (.....): «Άρθρο 6: Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο. Στις περιπτώσεις που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται χειρόγραφα μέσω Δ.Ο.Υ., συνυποβάλλονται, κατά περίπτωση, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, σε ευκρινή φωτοαντίγραφα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κεφαλαίου Α' του ν. 4250/2014, ενώ όταν οι δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά, τα ως άνω δικαιολογητικά φυλάσσονται από τον φορολογούμενο για μελλοντικό έλεγχο. 1. [...]. 10. Κατά τα λοιπά, η **δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018 συνοδεύεται, κατά περίπτωση, από τα δικαιολογητικά που ορίζονται στις ΠΟΛ.1088/2015, 1132/2015, 1041/2016, 1096/2016, 1034/2017 και 1068/2018** Αποφάσεις Γ.Γ.Δ.Ε. και Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύουν. 11. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/17.4.2015 (ΦΕΚ Β' 763/30.4.2015) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 (.....): «Άρθρο 5: Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο. [...]. 1. [...]. 6. Για την αναγνώριση δικαιωμάτων (απαλλαγών, εξαιρέσεων κ.λπ.) προσκομίζονται σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου τα παρακάτω δικαιολογητικά έγγραφα ή στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η συνδρομή των απαιτούμενων προϋποθέσεων: β) [...]. **ιγ)** Σε περίπτωση κατοίκων εξωτερικού που διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και προκειμένου να δικαιούνται τις μειώσεις φόρου στην Ελλάδα για το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 4172/2013, απαιτείται: Για την εφαρμογή της περ. α' του ως άνω άρθρου, **βεβαίωση** της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής για το **συνολικό** εισόδημά τους **και** για το εισόδημα που απέκτησαν **στην Ελλάδα**, για την εφαρμογή της περ. β' του ως άνω άρθρου, βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής, από την οποία να προκύπτει ότι το φορολογητέο εισόδημα των εν λόγω φυσικών προσώπων στο κράτος κατοικίας τους είναι τόσο χαμηλό που, ενώ θα δικαιού-νταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής τους νομοθεσίας, δεν επωφελούνται αυτής (σχετ. οι C-39/2010, C-169/2003 και C-279/1993 αποφάσεις του ΔΕΕ). ιδ) [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι το ετήσιο εισόδημά της κατά το έτος 2018 ήταν πάρα πολύ χαμηλό (και συγκεκριμένα μόνο 3.889,68 €) και στη δήλωσή της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 επέλεξε τον κωδικό 385 (δηλαδή δήλωσε ότι κατά το έτος 2018 απέκτησε στην Ελλάδα τουλάχιστον 90% του παγκόσμιου εισοδήματός της, συγκεκριμένα δε τα εισοδήματα που απέκτησε στην Ελλάδα το έτος αυτό αποτελούσαν το 100% του παγκόσμιου εισοδήματός της, κάτι που αποδεικνύεται από σχετική βεβαίωση της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας της Πολωνίας, φωτοαντίγραφο της οποίας προσκομίζει αποδεικτικώς).

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί από το προσκομιζόμενο από την ίδια αποδεικτικώς φωτοαντίγραφο της φερόμενης ως βεβαίωσης της πολωνικής φορολογικής διοίκησης -και ανεξαρτήτως του ότι το έγγραφο αυτό δε φέρει την απαιτούμενη επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης, προκειμένου να γίνει

δεκτό στο εσωτερικό της Ελλάδας- δεν προκύπτει ούτε το ως άνω υπό κρίση εισόδημα που απέκτησε στην Ελλάδα κατά το έτος αυτό ούτε ότι το φορολογητέο εισόδημά της στην Πολωνία είναι τόσο χαμηλό ώστε, ενώ θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της πολωνικής φορολογικής νομοθεσίας, δεν επωφελείται αυτής επομένως, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει καμιά από τις προβλεπόμενες (διαζευκτικά) από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 περ. ιγ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1088/2015 απόφασης της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την ίδια της ως άνω υπ' αριθμ. υποβολής δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 (.....)) βεβαιώσεις και συνεπώς δεν αποδεικνύει καμιά από τις προβλεπόμενες (διαζευκτικά) από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 20 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2018 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018)) προϋποθέσεις, προκειμένου να εφαρμοστούν και στην περίπτωση της οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Κεφαλαίου Β' του Δεύτερου Μέρους του ν. 4172/2013 μειώσεις ΦΕφπ. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **και την επικύρωση** της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ φορολογικού έτους 2018 συνολικού ποσού 567,56 €.

Φορολογικό έτος 2022:

ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ φορολογικού έτους 2018 συνολικού ποσού 567,56 €.

Το συνολικό αυτό ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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.