



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 01/04/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 883

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **12-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της από 29/11/2024 απορρίψεως από την Α.Α.Δ.Ε. του από 18/07/2024 και με αρ. καταχώρησης/18-07-2024 αιτήματος της για απόδοση του παρακρατούμενου από τον εργοδότη της φόρου μισθωτών υπηρεσιών για το φορολογικό έτος 2023 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **12-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την **18-07-2024** η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού Έτους **2023** με **επιφύλαξη**, που κατατέθηκε με το με αριθμό/18-7-2024 αίτημα να της αποδοθεί από την ΑΑΔΕ ο παρακρατούμενος από τον εργοδότη της φόρος μισθωτών υπηρεσιών για το φορολογικό έτος 2023. Το αίτημα απαντήθηκε αρνητικά από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής στις 29/11/2024.

Η δήλωση αυτή καταχωρήθηκε με αριθμό και εκδόθηκε η με ημερομηνία 29.11.2024 και αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την Αρχική Ηλεκτρονική Δήλωση στην οποία δήλωσε μεταξύ άλλων τα εξής ποσά εισοδήματος και φόρου που παρακρατήθηκε:

Φορολογικό έτος **2023** (εισοδήματα ημερολογιακού έτους 1/1-31/12/2023)

Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες 56.959,01€ επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος 16.961,96€.

Τα εισοδήματα αυτά δηλώθηκαν διότι είχε παρακρατηθεί φόρος εισοδήματος και η σχετική βεβαίωση είχε διαβιβασθεί στην φορολογική διοίκηση.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε το ανωτέρω αίτημα ως προς το προαναφερθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, με το σκεπτικό ότι το εισόδημα αυτό δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα και μη νόμιμα παρακρατήθηκε επ' αυτού φόρος εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023, διότι απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο XI παρ.1 της συμβάσεως αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ, η οποία κυρώθηκε με το Ν.Δ. 2548/1953 (ΦΕΚ τ. Α' 231/27.8.1953). Ωστόσο το αίτημα της απορρίφθηκε από την ΑΑΔΕ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της παραπάνω απόρριψης, ισχυριζόμενη ότι:

- Το εισόδημα που αποκτά λόγω της θέσης της ως, το οποίο υπάγεται στο Υπουργείο Εξωτερικών των Η.Π.Α. και το σύνολο του εισοδήματός της από μισθωτές υπηρεσίες στην Ελλάδα καταβάλλεται από τον προϋπολογισμό του Υπουργείου Εξωτερικών των Η.Π.Α.
- Το Ίδρυμα εντάσσεται στην κρατική λειτουργία των ΗΠΑ, όπως προκύπτει και από τα ακόλουθα:

-Το άρθρο 3 του Ν. 3152/1955 προβλέπει ότι ο προϋπολογισμός του εγκρίνεται από το Υπουργείο Εξωτερικών των ΗΠΑ.

-Το άρθρο 5 του Ν. 3152/1955 προβλέπει ότι επικεφαλής του συμβουλίου διοίκησης είναι ο πρέσβης των ΗΠΑ (επικεφαλής της διπλωματικής αποστολής), ο οποίος διορίζει τα λοιπά μέλη του συμβουλίου, από τα οποία τρία είναι μέλη της αμερικανικής διπλωματικής αποστολής και δύο Αμερικανοί υπήκοοι.

-Κατά το άρθρο 9 του ιδίου Ν. 3152/1955 το συμβούλιο ορίζει τον αλλά εάν δεν τον διορίσει, τότε ο διορίζεται από την Κυβέρνηση των ΗΠΑ.

-Κατά το άρθρο 10 του Ν. 3152/1955 όλες οι αποφάσεις του συμβουλίου υπόκεινται σε αναθεώρηση από τον Υπουργό των Εξωτερικών των ΗΠΑ «κατά την ιδίαν αυτού κρίσιν».

- Σύμφωνα με το άρθρο XI παρ.1 της συμβάσεως αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ, η οποία κυρώθηκε με το Ν.Δ. 2548/1953 (ΦΕΚ τ. Α' 231/27.8.1953) προβλέπεται εξαίρεση από τον κανόνα του άρθρου X της ΣΑΔΦ και ορίζεται ότι τα εισοδήματα που αποκτά οποιοδήποτε πρόσωπο από ένα συμβαλλόμενο κράτος ή υποδιαίρεση του για υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτό το κράτος δεν θα υπόκεινται σε φορολογία στο άλλο συμβαλλόμενο κράτος. Για την εφαρμογή της διατάξεως αυτής δεν τίθεται ως προϋπόθεση η εθνικότητα/υπηκοότητα ή η κατοικία/διαμονή (φορολογική ή άλλη) ή η ιδιότητα του προσώπου υπό την οποία λαμβάνει τις αμοιβές, αλλά μόνον το γεγονός ότι το εισόδημα καταβάλλεται από το ένα συμβαλλόμενο κράτος ή υποδιαίρεση του.

- Το Ίδρυμα εμπίπτει στις διατάξεις του ως άνω άρθρου XI της ΣΑΔΦ διότι αποτελεί κυβερνητική – κρατική υπηρεσία – υποδιαίρεση των ΗΠΑ. Επομένως ανεξάρτητα από την υπηκοότητα και την κατοικία της και τα τυχόν άλλα εισοδήματα που ενδεχομένως έχει τα οποία υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα, τα ποσά που καταβάλλονται από το Ίδρυμα δεν υπόκεινται σε φορολογία στην Ελλάδα δυνάμει του άρθρου XI της ΣΑΔΦ.

- Ήδη με την απόφαση/2022 του Διοικητικού Εφετείου έχει κριθεί αμετακλήτως η απαλλαγή της από φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για τα ποσά τα οποία καταβάλλονται από το Ίδρυμα σύμφωνα με το άρθρο XI παρ.1 της συμβάσεως αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ, η οποία κυρώθηκε με το Ν.Δ. 2548/1953 (ΦΕΚ τ. Α' 231/27.8.1953). Και ναι μεν η απόφαση αυτή αφορά προηγούμενα έτη και το ζήτημα που κρίθηκε αφορά την απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα επιδομάτων που της καταβάλλονται από το Ίδρυμα, αλλά η νόμιμη βάση της κρίσεως αυτής αφορά και τους μισθούς τους οποίους αφορά η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται την με αριθμό/07-06-2024 θετική απόφαση ΔΕΔ που εκδόθηκε από την υπηρεσία μας για τα προηγούμενα φορολογικά έτη 2020, 2021 και 2022.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του ενδέκατου (XI) άρθρου της Σύμβασης περί Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Η.Π.Α., η οποία κυρώθηκε με το ν.δ. 2548/1953 (Φ.Ε.Κ. 231/27.8.1953/ τ.Α') ορίζεται ότι: «*Ημερομίσθια, μισθοί και παρεμφερείς αποζημιώσεις ως και συντάξεις καταβαλλόμεναι υπό ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό των υποδιαιρέσεων των εις άτομόν τι δι' υπηρεσίας παρασχεθείσας εις το Κράτος τούτο ή τας υποδιαιρέσεις του, θα απαλλάσσονται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους*».

Επειδή, με το ν. 3152/1955 (ΦΕΚ Α 64/15.03.1955) κυρώθηκε η Συμφωνία μεταξύ Ελλάδος και Η.Π.Α. για τη σύσταση ιδρύματος με την επωνυμία «.....» ως «οργανισμός συσταθείς και ιδρυθείς προς διευκόλυνσιν της εφαρμογής του εκπαιδευτικού προγράμματος, όπερ θα χρηματοδοτηθή δια κεφαλαίων διατειθεμένων υπό της Ελληνικής Κυβερνήσεως συμφώνως προς τας περί Παροχής Πιστώσεων Συμφωνίας αίτινες υπεγράφησαν τη 16^η Μαΐου 1946, 25^η Σεπτεμβρίου 1946, 4^η Οκτωβρίου 1946 και 6^η Ιανουαρίου 1948 μεταξύ της Ελληνικής Κυβερνήσεως και της Κυβερνήσεως των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής. [...]», ενώ με τα κάτωθι άρθρα ορίσθηκαν τα εξής:

Άρθρον 1. [...] Το σύνολο των, συμφώνως προς τους εκτεθειμένους κατωτέρω όρους και περιορισμούς, διατιθεμένων υπό της Ελληνικής Κυβερνήσεως κεφαλαίων θέλει χρησιμοποιηθή υπό του Ιδρύματος ή άλλου παρεμφερούς Οργανισμού, περί ου θέλει υπάρξη συμφωνία μεταξύ της Ελληνικής Κυβερνήσεως και της Κυβερνήσεως των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, δια τους υπό της Παραγράφου 32 (β) του περί Πλεοναζούσης Περιουσίας Αμερικανικού Νόμου του 1944, ως έχει ούτος τροποποιηθή, προβλεπομένους εξής σκοπούς: α) Την χρηματοδότησιν σπουδών, ερευνών και άλλων μορφωτικών και εκπαιδευτικών εργασιών [...]

Άρθρον 3. Άπασαι αι δαπάναι του Ιδρύματος θα γίνωνται συμφώνως προς ετήσιον προϋπολογισμόν όστις θα εγκρίνεται υπό του επί των Εξωτερικών Υπουργού των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, συμφώνως προς τας διατάξεις εκείνας ας τυχόν ήθελεν ούτος καθορίση. [...]

Άρθρον 5. Η διαχείρισις και διεύθυνσις των υποθέσεων του Ιδρύματος θα ανατεθή εις Συμβούλιον Διευθυντών αποτελούμενον από 7 Διευθυντάς [...] Ο εκάστοτε διευθύνων την εν Ελλάδι Διπλωματικήν Αντιπροσωπείαν των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής (αναφερόμενος εφεξής ως «Αρχηγός της Αποστολής») θα είναι Επίτιμος Πρόεδρος του Συμβουλίου. Θα δικαιούται κατά την ίδιαν αυτού κρίσιν να διορίζη και να παύη μέλη του Συμβουλίου. [...]

Άρθρον 9. Το Συμβούλιον δύναται να διορίση διευθύνοντα σύμβουλον και να ορίση τον μισθόν και τον χρόνον της υπηρεσίας του, υπό τον όρον ότι, εν η περιπτώσει καταστή ανέφικτος για το Συμβούλιον η εξεύρεσις υποψηφίου αποδέκτου υπό του Προέδρου, η Κυβέρνησις των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής θα δύναται να ονομάση τοιούτον διευθύνοντα σύμβουλον ως και οιοσδήποτε βοηθούς οι οποίοι θα ήθελον θεωρηθή αναγκαίοι δια την αποτελεσματικήν λειτουργίαν του προγράμματος. Ο διευθύνων σύμβουλος θα ευθύνεται δια την διεύθυνσιν και εποπτείαν της εφαρμογής των προγραμμάτων και εργασιών του Συμβουλίου συμφώνως προς τας αποφάσεις και τας οδηγίας του Συμβουλίου. [...]

Άρθρον 12. Έπιπλα, εξαρτήματα, εφόδια και οιαδήποτε άλλα είδη προοριζόμενα προς επίσημον χρήσιν του Ιδρύματος θα απαλλάσσονται κατά την εισαγωγήν των εν Ελλάδι του τελωνειακού δασμού, φόρου εμπορευμάτων, πρόσθετου φόρου ως και πάσης άλλης φορολογίας. Άπαντα τα χρηματικά και άλλα περιουσιακά στοιχεία τα χρησιμοποιούμενα δια τους σκοπούς του Ιδρύματος και όλαι αι επίσημοι πράξεις του Ιδρύματος εντός του πλαισίου των σκοπών του θα απαλλάσσονται ωσαύτως οιασδήποτε φορολογίας εντός του Ελληνικού εδάφους.

Άρθρον 13. Η Ελληνική Κυβέρνησις θέλει παραχώρηση εις πολίτας των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής διαμένοντας εν Ελλάδι και ασχολουμένους εις εκπαιδευτικές εργασίας υπό την αιγίδα του Ιδρύματος τα αυτά προνόμια σχέσιν έχοντα με την απαλλαγήν από φορολογίαν και από άλλα βάρη, σχετικά με την είσοδον, ταξείδιον και διαμονήν των προσώπων αυτών, άτινα παραχωρούνται εις Έλληνας υπηκόους διαμένοντας εις τας Ηνωμένας Πολιτείας της Αμερικής και ασχολουμένους εις παρομοίας εργασίας».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό **1806/07-06-2024** απόφαση ΔΕΔ, η από 01.10.2001 Σύμβαση Εργασίας που υπεγράφη μεταξύ του Εκπαιδευτικού Ιδρύματος των ΗΠΑ στην Ελλάδα (.....) (εφεξής «το Ίδρυμα») και της προσφεύγουσας (εφεξής «η Ανάδοχος») αναφέρει ότι συμφωνήθηκαν τα κάτωθι:

- Η Ανάδοχος θα διαθέσει υπηρεσίες πλήρους απασχόλησης και θα ενεργεί ως από την 1^η Οκτωβρίου του 2001, για μια περίοδο ενός έτους. [...]
- Η Ανάδοχος, ως Σύμβουλος του Διοικητικού Συμβουλίου του Ιδρύματος και το πλαίσιο της συμφωνίας μεταξύ ΗΠΑ και Ελλάδας για την ίδρυση του Εκπαιδευτικού Ιδρύματος των

ΗΠΑ στην Ελλάδα, συμφωνεί να αναλάβει τα ακόλουθα καθήκοντα και αρμοδιότητες: [...]

- Έναντι των υπηρεσιών που θα παρέχονται από την Ανάδοχο, το Ίδρυμα συμφωνεί:
- i. να καταβάλει στην Ανάδοχο **ετήσιο μισθό** των \$ 67.666 σε 14 ισόποσες δόσεις. Οι 12 δόσεις την τελευταία ημέρα του κάθε μήνα, που η εν λόγω σύμβαση είναι σε ισχύ, η δε πρώτη δόση είναι καταβλητέα στις 31 Οκτωβρίου 2001, και δύο επιπλέον δόσεις καταβάλλονται σύμφωνα με το Ελληνικό εθνικό δίκαιο. [...]
- ii. να καταβάλει στην Ανάδοχο **επίδομα στέγασης** των \$ 15.600 σε δώδεκα ισόποσες δόσεις, στην αρχή κάθε μήνα.
- iii. **Επίδομα συντάξεως:** να πληρώνει τις εισφορές εργοδότη και εργαζομένου για το ΙΚΑ/TEAM. Επιπλέον, μετά την παραλαβή των απαραίτητων δικαιολογητικών χρέωσης, να καταβάλει ποσό του 10 τοις εκατό του μισθού σε ένα ιδιωτικό ταμείο συντάξεων της επιλογής της Αναδόχου.
- iv. **Ιατρική ασφάλιση:** Με την παρουσία αποδείξεων, να καταβάλει ένα ποσό μέχρι \$ 1.600 σε συμπληρωματική ιατρική ασφάλεια επιλογής της Αναδόχου.
- v. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό **1806/07-06-2024** **απόφαση ΔΕΔ**, η από 01.10.2002 Σύμβαση Εργασίας που υπεγράφη μεταξύ του Εκπαιδευτικού Ιδρύματος των ΗΠΑ στην Ελλάδα (Fulbright) (εφεξής «το Ίδρυμα») και της προσφεύγουσας (εφεξής «η Ανάδοχος») αναφέρει ότι συμφωνήθηκαν τα κάτωθι:

- Η Ανάδοχος θα διαθέσει υπηρεσίες πλήρους απασχόλησης και θα ενεργεί ως Εκτελεστικός Διευθυντής – Σύμβουλος από την 1^η Οκτωβρίου του 2002, για μια περίοδο πέντε (5) ετών, έως τις 31 Σεπτεμβρίου 2007. [...]
- Η Ανάδοχος, ως Σύμβουλος του Διοικητικού Συμβουλίου του Ιδρύματος και το πλαίσιο της συμφωνίας μεταξύ ΗΠΑ και Ελλάδας για την ίδρυση του Εκπαιδευτικού Ιδρύματος των ΗΠΑ στην Ελλάδα, συμφωνεί να αναλάβει τα ακόλουθα καθήκοντα και αρμοδιότητες: [...]
- Έναντι των υπηρεσιών που θα παρέχονται από την Ανάδοχο, το Ίδρυμα συμφωνεί:
- i. να καταβάλει στην Ανάδοχο **ετήσιο μισθό** των \$ 61.000 σε 14 ισόποσες δόσεις. Οι 12 δόσεις την τελευταία ημέρα του κάθε μήνα, που η εν λόγω σύμβαση είναι σε ισχύ, η δε πρώτη δόση θα καταβάλλεται στις 31 Οκτωβρίου 2002, και δύο επιπλέον δόσεις καταβάλλονται σύμφωνα με το Ελληνικό εθνικό δίκαιο. [...]
- ii. να καταβάλει στην Ανάδοχο **επίδομα στέγασης** των \$ 33.133 σε δώδεκα ισόποσες δόσεις, στην αρχή κάθε μήνα.
- iii. **Επίδομα συντάξεως:** να πληρώνει τις εισφορές εργοδότη και εργαζομένου για το ΙΚΑ/TEAM. Επιπλέον, μετά την παραλαβή των απαραίτητων δικαιολογητικών χρέωσης, να καταβάλει ποσό του 10 τοις εκατό (9.413 δολάρια) της ετήσιας αποζημίωσης (συμπεριλαμβανομένου του επιδόματος στέγασης) σε ένα ιδιωτικό ταμείο συντάξεων της επιλογής της Αναδόχου.
- iv. **Ιατρική ασφάλιση:** Να καταβάλει το ποσό μέχρι και των 2.500 δολαρίων ετησίως για το ασφαλιστήριο συμβόλαιο ιατρικής ασφάλισης και ζωής της Αναδόχου κατά την παρουσίαση των εγγράφων χρέωσης.
- v. [...]

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το εισόδημα που αποκτά λόγω της θέσης της ως το οποίο υπάγεται στο Υπουργείο Εξωτερικών των Η.Π.Α. και επομένως

εμπίπτει στις διατάξεις του ως άρθρου XI της ΣΑΔΦ διότι αποτελεί κυβερνητική – κρατική υπηρεσία – υποδιαίρεση των ΗΠΑ, καταβάλλεται από τον προϋπολογισμό του Υπουργείου Εξωτερικών των Η.Π.Α. και δεν υπόκειται σε φορολογία στην Ελλάδα δυνάμει του άρθρου XI της ΣΑΔΦ.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται προς επίρρωση του ισχυρισμού της την με αριθμό/2022 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου με την οποία έχει κριθεί αμετακλήτως η απαλλαγή της από φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για τα ποσά τα οποία καταβάλλονται από το Ίδρυμα σύμφωνα με το άρθρο XI παρ.1 της συμβάσεως αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ, η οποία κυρώθηκε με το Ν.Δ. 2548/1953 (ΦΕΚ τ. Α' 231/27.8.1953).

Συγκεκριμένα η ως άνω 3893/2022 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου αναφέρει στο σκεπτικό της τα παρακάτω: «5. Επειδή, με τα δεδομένα αυτά και λαμβάνοντας υπόψη : 1) ότι, με το άρθρο XI παρ. 1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 2548/1953 (Φ.Ε.Κ. Α' 231) σύμβασης μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής περί αποφυγής της διπλής φορολογίας σε σχέση προς τους φόρους εισοδήματος, που έχει υπερνομοθετική ισχύ, κατ' άρθρο 28 παρ. 1 του Συντάγματος, με την οποία ορίζεται ότι Ημερομίσθια, μισθοί και παρεμφερείς αποζημιώσεις ως και συντάξεις καταβαλλόμενοι υπό ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό των υποδιαιρέσεων των εις άτομον τι δ' υπηρεσίας παρασχεθείσας εις το Κράτος τούτο ή τας υποδιαιρέσεις του, θα απαλλάσσονται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους» δεν τίθεται για την εφαρμογή του ως προϋπόθεση η εθνικότητα/υπηκοότητα ή η κατοικία του προσώπου στο οποίο καταβάλλονται τα ημερομίσθια, μισθοί κλπ από ένα από τα συμβαλλόμενα κράτη, αλλά μόνο το γεγονός ότι το εισόδημα καταβάλλεται από το ένα συμβαλλόμενο κράτος για παρασχεθείσες σ' αυτό υπηρεσίες, 2) ότι με τον ν. 3152/1955 (ΦΕΚ Α 64/15.3.1955) κυρώθηκε η Συμφωνία μεταξύ των Κυβερνήσεων της Ελλάδος και των Ηνωμένων Πολιτειών για την σύσταση Οργανισμού υπό την επωνυμία «..... ο προϋπολογισμός του οποίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 3 του ν. 3152/1955 εγκρίνεται από το Υπουργείο Εξωτερικών των ΗΠΑ, κατά δε το άρθρο 5 του Ιδίου νόμου η διαχείριση και διοίκηση αυτού ανατίθεται σε επταμελές Συμβούλιο, πρόεδρος του οποίου είναι ο εκάστοτε πρέσβης των ΗΠΑ (επικεφαλής της διπλωματικής αποστολής), ο οποίος διορίζει και παύει τα λοιπά μέλη του συμβουλίου, από τα οποία τρία είναι μέλη της αμερικανικής διπλωματικής αποστολής, δύο Αμερικανοί πολίτες και δύο Έλληνες υπήκοοι, ενώ κατά μεν το άρθρο 9 του ν. 3152/1955, το Συμβούλιο ορίζει τον διευθύνοντα σύμβουλο, σε περίπτωση δε που δεν τον διορίσει, τότε ο διευθύνων σύμβουλος του Ιδρύματος διορίζεται από την Κυβέρνηση των ΗΠΑ κατά δε το άρθρο 10 του νόμου αυτού όλες οι αποφάσεις του συμβουλίου υπόκεινται σε αναθεώρηση από τον Υπουργό των Εξωτερικών των ΗΠΑ «κατά την ιδίαν αυτού κρίσιν», 3) ότι η εκκαλούσα σύμφωνα με τις από 1.10.2001 και 1.10.2002 συμβάσεις, που συνάφθηκαν στην αγγλική γλώσσα μεταξύ της ίδιας και του παραπάνω Εκπαιδευτικού Ιδρύματος των Ηνωμένων Πολιτειών στην Ελλάδα, όπως η δεύτερη (σύμβαση) ανανεώθηκε, κατόπιν της/7.11.2006 συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου του (βλ. τις προσκομισθείσες συμβάσεις και την από 14.12.2006 επιστολή του Προέδρου του Δ.Σ. του Ιδρύματος προς την εκκαλούσα, νομίμως μεταφρασμένες στην ελληνική γλώσσα), ανέλαβε να παράσχει στο Ίδρυμα υπηρεσίες πλήρους απασχόλησης ως, έναντι των αναφερομένων σ' αυτές καταβαλλόμενων απολαβών, στις οποίες περιλαμβάνονται εκτός από τον μισθό και επιδόματα στέγασης, σύνταξης και ιατρικής ασφάλισης, όπως αναλυτικά

ορίζονται ετησίως σε δολάρια Η.Π.Α. αλλά και σε μηνιαίες δόσεις στις εν λόγω συμβάσεις και 4) ότι εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις από 15.5.2018 και 20.7.2018 νομίμως μεταφρασμένες στην ελληνική γλώσσα **βεβαιώσεις της των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής στην Ελλάδα, που προσκομίστηκαν πρωτοδίκως, το Ίδρυμα διοικείται από το Υπουργείο Εξωτερικών των ΗΠΑ, Διεύθυνση Εκπαιδευτικών και Πολιτιστικών Υποθέσεων και ο μισθός της εκκαλούσας ως καταβάλλεται μέσω κυβερνητικών κονδυλίων που διατίθενται από το Υπουργείο Εξωτερικών των ΗΠΑ., το Δικαστήριο κρίνει ότι η εκ μέρους της εκκαλούσας παροχή, δυνάμει των μνημονευόμενων συμβάσεων, των υπηρεσιών της με την ιδιότητα της, κατά τις χρήσεις 2011 (οικονομικό έτος 2012) και 2012 (οικονομικό έτος 2013) προς το παραπάνω Ίδρυμα, ουσιαστικά παρασχέθηκαν για λογαριασμό του Κράτους των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, το οποίο και της κατέβαλε, μέσω κονδυλίων που διατέθηκαν από το Υπουργείο Εξωτερικών αυτού, για τις πιο πάνω υπηρεσίες εκτός από τον μισθό και τα ένδικα επιδόματα που αρρήκτως συνδέονται με αυτόν και ως εκ τούτου, τα εν λόγω επιδόματα ύψους 56.279,52 ευρώ για κάθε έτος, κατά το άρθρο XI παρ. 1 της Σύμβασης μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από το εάν φορολογούνται ή απαλλάσσονται της φορολογίας στις Η.Π.Α., κατά το βάσιμο σχετικό λόγο της έφεσης, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση του δεύτερου λόγου έφεσης. Επομένως, το πρωτοβάθμιο δικαστήριο, που δέχθηκε τα αντίθετα, έσφαλε και για το λόγο αυτό, η έφεση πρέπει να γίνει δεκτή και η εκκαλούμενη απόφαση να εξαφανιστεί κατά το αντίστοιχο μέρος. Περαιτέρω, το Δικαστήριο δικάζοντας την προσφυγή, κατά ίδιο κεφάλαιο, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, κρίνει ότι η προσφεύγουσα δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος στην Ελλάδα για το ποσό των 56.279,52 ευρώ που της καταβλήθηκε από το Ίδρυμα για καθένα από τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, απορριπτομένου ως αβασίμου του αντίθετου ισχυρισμού του Ελληνικού Δημοσίου.»**

Επειδή επομένως, με βάση την ως άνω με αριθμό/2022 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος στην Ελλάδα για τους μισθούς που της καταβάλλονται από το για το υπό κρίση φορολογικό έτος και ο ισχυρισμός της ότι τα ποσά που καταβάλλονται από το Ίδρυμα δεν υπόκεινται σε φορολογία στην Ελλάδα δυνάμει του άρθρου XI της ΣΑΔΦ γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν αυτών,

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **12-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, ως εξής:

- την ακύρωση της απόρριψης από το Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. του με αριθμό/18-7-2024 αιτήματος για απόδοση από την ΑΑΔΕ του παρακρατούμενου από τον εργοδότη της φόρου μισθωτών υπηρεσιών για το φορολογικό έτος 2023.
- την αποδοχή της επιφύλαξης και την επιστροφή του ποσού φόρου εισοδήματος που έχει παρακρατηθεί, όπως αυτό αναλυτικά αναφέρεται στην αρχή της παρούσας απόφασης και στην προσκομιζόμενη βεβαίωση αποδοχών.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.