



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 08/10/2019

Αριθμός απόφασης: 2825

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 ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 13/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 03/04/2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 03/04/2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2015 της οποίας ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Με την με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 03/04/2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2015, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 35,66 €, έναντι αρχικού πιστωτικού ποσού 428,93€, που είχε προκύψει με βάση την αρχική δήλωση.

Η ως άνω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα προκειμένου να δηλώσει τα εισοδήματα που απέκτησε στο Ηνωμένο Βασίλειο το έτος 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Νομική πλημμέλεια, λόγω παραβίασης του ΝΔ 2732/1953, που αναφέρεται στη Διακρατική Συμφωνία μεταξύ των 2 χωρών, για την αποφυγή διπλής φορολόγησης. Ειδικότερα:

Από τις 16 Νοεμβρίου 2015 κατοικεί μόνιμα στο Ηνωμένο Βασίλειο, όπου εργάζεται ως ιδιωτικός υπάλληλος - μισθωτός. Στα μέσα του 2016 υπέβαλε εμπρόθεσμα αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2015, για τα εισοδήματα που είχε λάβει στην Ελλάδα, από μισθωτές υπηρεσίες, συνολικού ύψους € 7.424,05. Η εν λόγω δήλωση είχε ως αποτέλεσμα πιστωτικό ποσό € 428,93.

Ακολουθώντας, αρκετά αργότερα, ενόψει μεταφοράς του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, ζήτησε και έλαβε το ειδικό έντυπο «ρ60» του Ηνωμένου Βασιλείου, το οποίο με ημερομηνία 05/04/2016 ανέφερε τόσο τα εισοδήματα που είχε εισπράξει από τις 16/11/15, όσο και την αντίστοιχη εισφορά εργαζομένου που είχε καταβάλει. Επιμερίζοντας τα συγκεκριμένα εισοδήματα και αφαιρώντας την εισφορά εργαζομένου, προχώρησε σε τροποποίηση της αρχικής του Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού Έτους 2015, καταχωρίζοντας στον κωδικό αρ. 389, το εισόδημα που είχε αποκτήσει στο Ηνωμένο Βασίλειο, κατά τη χρονική περίοδο 16.11-31.12.2015, καθόσον ήταν ήδη μόνιμος κάτοικος και εργαζόμενος εκεί.

Μετά την ως άνω υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής Δήλωσης, διαπίστωσε ότι τα εισοδήματά του στο Ηνωμένο Βασίλειο ενοποιήθηκαν ηλεκτρονικά με εκείνα στην Ελλάδα, παράγοντας νέο, ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ τη φορά αυτή, ποσό ύψους € 35,66, δημιουργώντας με τον τρόπο αυτό, συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου € 464,59. Ωστόσο όμως, δεν θα έπρεπε, αφού για το εισόδημα του Ηνωμένου Βασιλείου, είχε ήδη φορολογηθεί εκεί, ως εκ τούτου και κατ' εφαρμογή της Διακρατικής Συμφωνίας μεταξύ των 2 χωρών μας (ΝΔ 2732/1953), φορολογήθηκε δύο φορές, δεδομένου ότι για τα εισοδήματα του Ηνωμένου Βασιλείου θα έπρεπε να απαλλαγεί. Τούτο δε, προκύπτει και από την ερμηνεία του σχετικού άρθρου «IX» του εν λόγω Νομοθετικού Διατάγματος περί απαλλαγής από τον Ελληνικό φόρο, όπου εξειδικεύοντας στην παράγραφο 1, εδάφια β' και γ', επισημαίνεται ότι ο κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου απαλλάσσεται του Ελληνικού φόρου «αν αι υπηρεσίες παρέχονται δια κάτοικον του Ηνωμένου Βασιλείου...» και «αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου».

Επειδή, με το άρθρο 3 §§1,2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

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 Ελλάδος 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.»

Επειδή με το άρθρο ΙΧ του Ν.Δ. 2732 της 12/12 Νοεμβρίου 1953 (Α 329) "Περί κυρώσεως της μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και βορείου Ιρλανδίας συμβάσεως περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φορολογικής διαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους επί του εισοδήματος", ορίζεται ότι:

Άρθρον ΙΧ

(1) Ατομον το οποίον είναι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου θ' απαλλάσσεται του Ελληνικού φόρου επί κερδών ή αμοιβής δια προσωπικάς υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών) παρασχεθείσας εντός της Ελλάδος καθ' οιονδήποτε έτος βεβαιώσεως:

(α) αν ευρίσκεται εντός της Ελλάδος δια χρονικόν διάστημα ή διαστήματα μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το έτος αυτό,

(β) αν αι υπηρεσίαι παρέχονται δια κάτοικον του Ηνωμένου Βασιλείου ή δια λογαριασμόν του, και

(γ) αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου.

(2) Ατομον το οποίον είναι κάτοικος της Ελλάδας θ' απαλλάσσεται του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου επί κερδών ή αμοιβής δια προσωπικάς υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών) παρασχεθείσας εντός του Ηνωμένου Βασιλείου καθ' οιονδήποτε έτος βεβαιώσεως:

(α) αν ευρίσκεται εντός του Ηνωμένου Βασιλείου δια χρονικόν διάστημα ή διαστήματα μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το έτος αυτό, και

(β) αν αι υπηρεσίαι παρέχονται δια κάτοικον της Ελλάδος ή δια λογαριασμόν του, και

(γ) αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον Ελληνικόν φόρον.

(3) Αι διατάξεις του παρόντος άρθρου δεν θα έχουν εφαρμογήν επί κερδών ή αμοιβών προσώπων λαμβανόντων μέρος σε δημόσια θεάματα ως οι καλλιτέχναι του θεάτρου, κινηματογράφου ή ραδιοφωνικού σταθμού, οι μουσικοί και οι αθληταί.

Επειδή με το άρθρο XIV της ως άνω σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας, ορίζεται ότι:

(1) Οι νόμοι των Συμβαλλόμενων Μερών θα εξακολουθήσουν διέποντες την φορολογίαν του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των εδαφών, εκτός εις ας περιπτώσεις προβλέπεται ρητώς το αντίθετον εν τη παρούση Συμφωνία.

Εις ας περιπτώσεις το εισόδημα υπόκειται εις φόρον εις αμφοτέρα τα εδάφη θα δίδεται απαλλαγή από την διπλήν φορολογίαν συμφώνως προς τας ακολούθους παραγράφους του παρόντος άρθρου.

(2) υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του νόμου του Ηνωμένου Βασιλείου περί εκπτώσεως εκ του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του φόρου του καταβλητέου εις έδαφος εκτός του Ηνωμένου Βασιλείου, ο Ελληνικός φόρος ο καταβλητέος, είτε απ' ευθείας είτε δι' ελπτώσεως δι' εισόδημα εκ πηγών ευρισκομένων εντός της Ελλάδος, θα εκπίπτει εκ του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του καταβλητέου δια το εισόδημα τούτο.

(3) υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του Ελληνικού Νόμου περί εκπτώσεως εκ του Ελληνικού φόρου του φόρου του καταβλητέου εις έδαφος εκτός της Ελλάδος, ο φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου ο καταβλητέος, είτε απ' ευθείας είτε δι' εκπτώσεως, δι' εισόδημα εκ πηγών ευρισκομένων εντός του Ηνωμένου Βασιλείου, θα εκπίπτει εκ του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου δια το εισόδημα τούτο. Εις ας περιπτώσεις το εισόδημα τούτο είναι τακτικόν μέρος καταβαλλόμενον υπό Εταιρείας εδρευούσης εν τω Ηνωμένω Βασιλείω η έκπτωσης θα λάβη υπ' όψιν επί πλέον του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του προσήκοντος εις το μέρος τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου τον καταβλητέον υπό της Εταιρείας επί του αναλογούντος μέρους των κερδών της και εις ας περιπτώσεις πρόκειται περί μερίσματος καταβαλλομένου επί συμμετεχουσών μετοχών προτιμήσεως και αντιπροσωπεύοντος τόσον το μέρος εις το καθορισθέν ποσοστόν εις το οποίον δικαιούνται αι μετοχαί όσον και μίαν πρόσθετον συμμετοχήν εις τα κέρδη ο ούτω καταβλητέος φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου θα ληφθή ομοίως υπ' όψιν εφ' όσον το μέρος υπερβαίνει το καθορισθέν ποσοστόν.

Υπό τον όρον ότι το ποσόν της εκπτώσεως δεν θα υπερβαίνει το ποσόν του Ελληνικού φόρου του επιβαλλομένου δια το εισόδημα τούτο.

(4) Δια τους σκοπούς του παρόντος Αρθρου, κέρδη ή αμοιβή δια προσωπικά υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών) παρασχεθείσας εις εν των εδαφών θα θεωρούνται ότι είναι εισόδημα εκ πηγών εντός του εδάφους εκείνου, και αι υπηρεσΐαι ατόμου τίνος του οποίου αι υπηρεσΐαι παρέχονται εξ ολοκλήρου ή κυρίως επί πλοίων ή αεροπλάνων εκμεταλλευομένων υπό κατοίκου ενός των εδαφών θα θεωρούνται ότι παρεσχέθησαν εν τω εδάφει εκείνω.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων μετέβαλε την φορολογική του κατοικία υποβάλλοντας στην Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών την υπ΄ αριθμ./2019 δήλωση μεταβολών. Με την εν λόγω δήλωση, ως χώρα κατοικίας του δηλώθηκε το Ηνωμένο Βασίλειο, με ημερομηνία μεταβολής την **26/09/2016**.

Επειδή ο προσφεύγων το φορολογικό έτος 2015 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν 4172/2013, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του. Επομένως ορθώς υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα η με αριθμό, 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, δυνάμει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και δήλωσε το εισόδημα που είχε αποκτήσει στο Ηνωμένο Βασίλειο το έτος 2015.

Επειδή στην ως άνω τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 ο προσφεύγων δήλωσε στο κωδ. 389 (καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης) του πίνακα 4, ποσό 4.260,50 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το εισόδημα του Ηνωμένου Βασιλείου, είχε ήδη φορολογηθεί εκεί, ως εκ τούτου και κατ' εφαρμογή της Διακρατικής Συμφωνίας μεταξύ των 2 χωρών μας (ΝΔ 2732/1953), δεν δύναται να φορολογηθεί δύο φορές.

Επειδή στο κωδ. 651 (φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19) της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015, ο προσφεύγων δεν δήλωσε το ποσό του φόρου, που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για το εισόδημά του από το Ηνωμένο Βασίλειο.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 13/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Τελικό χρεωστικό : 35,66 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 03/04/2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2015.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.