



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα: 16-03-2017

Αριθμός απόφασης: 2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση :** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας :** 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο :** 2131604536

**Fax :** 2131604567

**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. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
  - γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
  - δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
  - ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
  - στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../16-11-2016 ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... με ΑΦΜ ....., κάτοικο ..... Οδός ..... κατά του από 17 Οκτωβρίου 2016 εκκαθαριστικού σημειώματος-πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, φορολογικού έτους 2015 (περιόδου 1/1/2015-31/12/2015) της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με αριθμό

ειδοποίησης ..... και αριθμό χρηματικού καταλόγου ...../..... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις άνω περιγραφόμενες σε πίνακα πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού,
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../16-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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 από 17/10/2016 και με αρ. ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της ΓΓΔΕ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της ..... , κύριος φόρος εισοδήματος, εισφορά αλληλεγγύης και τέλος επιτηδεύματος ποσού 82.347,76 €. Το ποσό φόρου εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα είναι 84.922,14 €.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε με βάση τον έλεγχο των δικαιολογητικών της ηλεκτρονικά υποβληθείσας από κοινού με το σύζυγό της, δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, μετά από την σχετική ειδοποίηση της γενικής γραμματείας πληροφοριακών συστημάτων ότι η εκκαθάριση του φόρου θα πραγματοποιηθεί μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών από την Δ.Ο.Υ., επειδή η προσφεύγουσα δήλωσε εισοδήματα από την αλλοδαπή (κωδ.390) και φόρο που καταβλήθηκε στο εξωτερικό (κωδ.652).

Κατά την διενέργεια του ελέγχου, επιδείχθηκε στον έλεγχο επίσημη μετάφραση του «Πιστοποιητικού σχετικά με τη φορολογική υποχρέωση» στο οποίο βεβαιούταν από την Εφορία ..... ότι η εταιρεία ..... κατέβαλε για την περίοδο Μαΐο έως Δεκέμβριο 2015 στην προσφεύγουσα, εισόδημα 209.327,00€ στο οποίο έγινε παρακράτηση φόρου 47.755,17€ για εργασία της στην ..... .

Η προσφεύγουσα στον αντίστοιχο κωδικό 390 της δήλωσης «Καθαρό εισόδημα από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» είχε συμπληρώσει το ποσό των 155.130,65 €, κατά συνέπεια, ο έλεγχος την 11-10-2016 διόρθωσε τον αντίστοιχο κωδικό 390, συμπλήρωσε το ποσό που βεβαιούταν στο αντίστοιχο δικαιολογητικό δηλαδή 209.327,00€ και παρέδωσε την δήλωση στο Τμήμα Εισοδήματος της υπηρεσίας για να εκδοθεί το εκκαθαριστικό σημείωμα.

Ως αποτέλεσμα εκδόθηκε η από 17-10-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, ο οποίος προσδιορίστηκε σε 82.347,76€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος και την επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 προβάλλοντας του εξής λόγους :

- Εσφαλμένος υπολογισμός της φορολογητέας ύλης από τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας κατά παράβαση των ουσιαστικών διατάξεων νόμου του Ν.4172/2013.
- Παράβαση των σχετικών διατάξεων της Διμερούς Σύμβασης για την αποφυγή Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ..... (Ν.1838/1989 ΦΕΚ 86/28.03.1989/τ. Α' μεταξύ Ελλάδος και ..... που εφαρμόζεται και στις σχέσεις μεταξύ Ελλάδος και .....).
- Η μη παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών και εισφοράς αλληλεγγύης επί του ποσού των 54.196,35 ευρώ ως απόδειξη του ότι πρόκειται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν εξολοκλήρου στο εξωτερικό.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 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. ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 και 2 του άρθρου 5 του Ν.4172/2013**, ορίζεται ότι: «. 1.Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή..... 2.Ως εισόδημα, που προκύπτει στην αλλοδαπή, νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 και 2 του άρθρου 9 του Ν.4172/2013**, ορίζεται ότι: «1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ.1041/2016 «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή»** ορίζεται ότι: «...Άρθρο 1 Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών

προσώπων 1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (ν.4172/2013 ΦΕΚ Α' 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις.....

Άρθρο 4 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.....2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και των απαλλασσόμενων από το φόρο εισοδημάτων. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1274/30.12.2015 και ΠΟΛ.1033/28.1.2014 όπως αυτή τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1260/3.12.2015, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις κλπ) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατημένων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (πχ δάνεια). Όταν συμπληρώνονται κωδικοί της δήλωσης με εισοδήματα φόρους που καταβλήθηκαν στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση, οι φορολογούμενοι ενδέχεται να κληθούν να προσκομίσουν τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή στη Δ.ΗΛΕ.Δ. για έλεγχο, προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της δήλωσής τους.».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1026/2014 «**Καθορισμός δικαιολογητικών εγγράφων για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 και την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του ν. 4174/2013**», ορίζεται ότι «1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά: – Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. – Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. – Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα. 2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το

*αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα.»*

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την με αρ. 147603 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 δήλωσε εισοδήματα από μισθωτή εργασία που παρασχέθηκαν στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή συμπληρώνοντας τα παρακάτω ποσά ως εξής:

- Κωδικός 302: 102.491,64 Ευρώ (άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς)
- Κωδικός 314: 33.946,78 Ευρώ (φόρος που αναλογεί στους μισθούς ημεδαπής προέλευσης )
- Κωδικός 316: 33.437,58 Ευρώ (φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς ημεδαπής προέλευσης )
- Κωδικός 334: 2.406,69 Ευρώ (εισφορά αλληλεγγύης που παρακρατήθηκε στους μισθούς ημεδαπής προέλευσης )
- Κωδικός 390: 155.130,65 Ευρώ (καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης)
- Κωδικός 652: 47.755,17 Ευρώ (φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή όσον αφορά το καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης και που έχει ήδη σημειωθεί στον κωδικό 390)
- Κωδικός 394: 54.196,35 Ευρώ (αποδοχές για υπηρεσίες που προέρχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος και καταβάλλονται από ημεδαπές εταιρείες).

**Επειδή**, για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης της ως άνω δήλωσης απαιτούνταν η προσκόμιση αντιγράφου της υποβληθείσας δήλωσης με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. καθώς η προσφεύγουσα δήλωσε εισοδήματα και φόρους που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, για τα εισοδήματά της από μισθωτή εργασία που παρασχέθηκαν στην Ελλάδα, των οποίων οι σχετικοί κωδικοί δήλωσής τους είχαν ήδη προσυμπληρωθεί στο σύστημα πληροφοριακών συστημάτων του υπουργείου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α.Γ.Γ.Δ.Ε.Υ.Ο. ΠΟΛ 1046/2014, προσκόμισε στη φορολογική αρχή τις σχετικές βεβαιώσεις αποδοχών της ελληνικής εταιρείας ..... στις οποίες αναφέρονταν οι αποδοχές που καταβλήθηκαν το έτος 2015.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, για τα εισοδήματά της που παρασχέθηκαν στην αλλοδαπή, για τα οποία έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 προσκόμισε επίσημη μετάφραση του «Πιστοποιητικού σχετικά με τη φορολογική υποχρέωση» της Εφορίας της ..... στο οποίο βεβαιούταν ότι η εταιρεία ..... κατέβαλε στην προσφεύγουσα, για την περίοδο 2015, για εργασία της στην ως άνω εταιρεία, εισόδημα ποσού 209.327,00 € στο οποίο έγινε παρακράτηση φόρου ύψους 47.755,17€.

**Επειδή**, το από 06/10/2016 έγγραφο της ελληνικής εταιρείας ....., το οποία επικαλείται η προσφεύγουσα προκειμένου να αιτιολογήσει ότι το ποσό των εισοδημάτων της από την αλλοδαπή είναι 155.130,65 ευρώ, και όχι 209.327,00 ευρώ (209.327,00-155.130,65), καθώς ποσό 54.196,35 ευρώ αντιστοιχεί σε εισόδημα που ναι μεν δόθηκε από την ..... εταιρεία ως μισθωτή εργασία αλλά στη συνέχεια η Ελληνική εταιρεία τιμολόγησε με το ποσό αυτό τη ....., ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος γιατί δεν αφορά την προσφεύγουσα αλλά επαγγελματική συμφωνία τρίτων χωρών.

**Επειδή**, εν προκειμένω, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην διόρθωση του λανθασμένου ποσού ύψους 155.130,65 € που είχε συμπληρωθεί από την προσφεύγουσα στον κωδικό 390 και καταχώρησε το ορθό ποσό των 209.327,00 €, όπως αυτό βεβαιώνεται από το «Πιστοποιητικό σχετικά με τη φορολογική υποχρέωση» της Εφορίας της ..... , και το οποίο αποτελεί το προβλεπόμενο δικαιολογητικό στην περίπτωση που κάποιος αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου υπολογισμού της φορολογητέας ύλης από τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../16-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με **ΑΦΜ** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης και του συζύγου της** ..... καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

## **Φορολογικό έτος 2015**

**Τελικό χρεωστικό : 82.347,76 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοπ. ....../2015 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου στικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2010 της Γ.Γ.Π.Σ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΦΗΡΑΣ**

**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.