



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 08-02-2017

Αριθμός απόφασης: 1291

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 με αριθμό 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜη οποία έχει έδρα στηΑθήνα, κατά της τεκμαιρόμενης(σιωπηρής) απόρριψης της με αρ.πρωτ./15-07-2016 επιφύλαξης της εταιρείας από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών λόγω παρέλευσης της προβλεπόμενης από το Νόμο (άρθρο 20 Ν.4174/2013) προθεσμίας η οποία απόρριψη αφορά τη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος του έτους 2015,και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναγραφόμενη στην παράγραφο 4 τεκμαιρόμενη (σιωπηρή) απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών κατά της με αρ.πρωτ./15-07-2016 επιφύλαξης της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ,
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11/11/2016 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και τον διακριτικό τίτλο «.....», 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φορολογίας εισοδήματος ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ άρθρου 45 ν.4172/2013,φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015,στην οποία, πλην άλλων, δήλωσε:

- Εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή (κωδ. 610) ποσόν 634.902,21 €
- Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή (κωδ. 620) ποσόν 61.125,67 €

Με την ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ.ΤΕΛΩΝ κ. λ. π. της δήλωσης προκύπτει:

Φόρος που αναλογεί	(Κωδ. 004)	408.402,23 €	
Άθροισμα: (004) +(523) –(579) + (575)	(Κωδ. 700)	408.402,23 €	(α)
Φόρος που παρακρατήθηκε η καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση	(Κωδ. 009)	56,98 €	
Φόρος που παρακρατήθηκε η καταβλήθηκε	(Κωδ. 090)	9.218,63 €	
Φόρος που προκαταβλήθηκε	(Κωδ. 008)	554.069,68 €	
Φόρος αλλοδαπής	(Κωδ. 600)	61.125,67 €	
Άθροισμα: (009) +(090) +(008) + (600)	(Κωδ. 701)	624.471,16 €	(β)
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό	(Κωδ. 012)	154.943,26 €	(β)-(α) =(δ)
Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους	(Κωδ. 014)	399.126,62 €	
Τέλος επιτηδεύματος (αρθ.31 ν.3986/2011)	(Κωδ. 911)	1.600,00 €	
Άθροισμα: (014) +(911)	(Κωδ. 702)	400.726,62 €	(ε)
Συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	(Κωδ. 704)	245.783,36 €	(ε)- (δ)

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

-Να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη της επιφύλαξης της, επί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του έτους 01/01/2015-31/12/2015 με αρ. καταχώρησηςκαι αρ.πρωτ./15-07-2016.

-Να εκπεσθεί από το καταβλητέο ποσό φόρου, ο φόρος αλλοδαπής(Βουλγαρία) ποσόν 61.125,67 € και να αναπροσαρμοσθεί ανάλογα ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος και η προκαταβολή του επόμενου έτους.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

α) Αντίθετη προς την Σύμβαση περί αποφυγής της διπλής φορολογίας μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας η μη έκπτωση του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος στη Βουλγαρία.

β) Αντίθετη προς τον (Ελληνικό) Νόμο η μη έκπτωση του παρακρατηθέντος στη Βουλγαρία φόρου εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 Δήλωση με επιφύλαξη του Ν.4172/2013

1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη..... Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό του φορολογητέου εισοδήματος για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή, ή **σε σχέση με τις εκπτώσεις που διενεργούνται σχετικά με αυτή**.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ)

1.«Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν «ηλεκτρονικά» και όλα τα εισοδήματα τους στη Φορολογική Διοίκηση» .

3.«Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται» .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ)

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 την ΠΟΛ. 1060/15. Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 68 και 71 του Ν. 4172/2013.

.....
3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού προσδιορίζεται ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, ο οποίος υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται με βάση τα άρθρα 31 (άμεσος προσδιορισμός του φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης) και 32 (διοικητικός προσδιορισμός του φόρου) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013), μετά την έκπτωση:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε και

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή με βάση το άρθρο 9 του Ν.4172/2013 .

Όσον αφορά στη σειρά έκπτωσης των φόρων που προβλέπονται στις πιο πάνω περιπτώσεις α΄, β΄ και γ΄ και δεδομένου, ότι οι διατάξεις του άρθρου 68 παρ.3 του Ν.4172/2013 περιλαμβάνουν ρυθμίσεις ουσιωδώς όμοιες με εκείνες των προΐσχυουσών διατάξεων του άρθρου 109 παρ. 4 και 5 του Ν. 2238/1994 , για την ερμηνεία των οποίων έχουν εκδοθεί οι δεσμευτικές για τη Διοίκηση υπ΄ αριθμ. 1765/2014, 2988/2014 και 2539/2014 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, διευκρινίζεται ότι αυτοί θα πρέπει να εκπίπτουν από το συνολικό ποσό φόρου με την σειρά που ορίζουν οι εν λόγω διατάξεις, ήτοι, πρώτα ο φόρος που παρακρατήθηκε, μετά ο προκαταβλητέος φόρος και τέλος ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.....

Επειδή, το με αριθμ. Πρωτ. Δ12Β/1074575/ΕΞ2012 10.05.2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών προς την Γενική Διεύθυνση ΚΕ.Π.Υ.Ο, Διεύθυνση Εφαρμογών Η/Υ γνωστοποιεί τα εξής:

«1. Ο φόρος αλλοδαπής ΚΑ:600, θα συγκρίνεται με το άθροισμα των ΚΑ:004 (Φόρος που αναλογεί) και ΚΑ: 005 (Συμπληρωματικός φόρος) και όχι με το άθροισμα του ΚΑ:700, προκειμένου να εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε., με βάση τις οποίες το ποσό του φόρου που εκπίπτει σύμφωνα με την περίπτωση αυτή σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το ποσό του φόρου που αναλογεί την Ελλάδα.

2. Περαιτέρω, το ποσό του ΚΑ: 600 (φόρος αλλοδαπής), θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη κατά την εκκαθάριση του φόρου πλην όμως, αν μετά την αφαίρεση του από τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος του νομικού προσώπου, προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο ή προσαυξάνει το ήδη υπάρχον πιστωτικό υπόλοιπο (ΚΑ 012) το ποσό που οφείλεται στο φόρο αλλοδαπής δεν θα πρέπει να επηρεάζει το συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ΚΑ: 704) ή το πιστωτικό ποσό για επιστροφή (ΚΑ:703). Και τούτο διότι η απόδοση του φόρου αυτού έγινε στην αλλοδαπή και όχι στο Ελληνικό Δημόσιο και εκ τούτου, δεν νοείται η επιστροφή φόρου που δεν καταβλήθηκε σε αυτό».

Επειδή, εν προκειμένω, από την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, της προσφεύγουσας εταιρείας, προκύπτει, μετά την έκπτωση από τον φόρο που αναλογεί α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, πιστωτικό ποσόν για συμψηφισμό(ΚΑ 012), το ποσό που οφείλεται στο φόρο αλλοδαπής προσαυξάνει το ήδη υπάρχον πιστωτικό υπόλοιπο (ΚΑ 012) και επηρεάζει το συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ΚΑ: 704)

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου

.....ενδικοφανούς προσφυγής ,της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015-31/12/2015

Συνολικό χρεωστικό ποσόν για βεβαίωση 245.783,36 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.