



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 20/01/2017

Αριθμός απόφασης: 157

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2016** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας «..... &» – **Α.Φ.Μ.**, με διακριτικό τίτλο «.....», κύρια δραστηριότητα Μελέτες εξέλιξης λογισμικού και μηχανολογικές κατασκευές και διεύθυνση έδρας στο-..... -Θεσσαλονίκη κατά της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμό ΠΡΩΤ.2016 δήλωσης επιφύλαξης που διατυπώθηκε επί της με αριθ.2016 υποβληθείσης ηλεκτρονικά δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις από-2016 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.**

Επί της από**2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, 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:

Στη με αριθ. καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 1.1.2015 - 31.12.2015 η προσφεύγουσα εταιρία δήλωσε φορολογητέο καθαρό εισόδημα από την

παροχή υπηρεσιών ποσό 15.778.204,55 ευρώ (KA 001), στο οποίο αναλογεί φόρος εισοδήματος ποσού 4.575.679,32 ευρώ (KA 004).

Από το ποσό αυτό του φόρου, αφαιρείται ο φόρος που προκαταβλήθηκε από την προσφεύγουσα κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος 2014 ύψους ποσού 3.416.780,71 ευρώ (KA 008) και ο φόρος που παρακρατήθηκε στην ημεδαπή ποσού 2.382,42 ευρώ (KA 009).

Επίσης, στην αλλοδαπή, κατά το ίδιο φορολογικό έτος 2015, αποδεδειγμένα παρακρατήθηκε (επί του ποσού 8.638.827,24 ευρώ που αποτελεί εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στην αλλοδαπή) και καταβλήθηκε για το εισόδημα αυτό φόρος ποσού 1.641.945,62 ευρώ, ο οποίος είναι κατώτερος του φόρου ποσού 4.575.679,32 ευρώ που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα και το ποσό αυτό εκπίπτει από το ποσό του συνολικού φόρου.

Κατά συνέπεια, από το ποσό του συνολικού φόρου ποσού 4.575.679,32 ευρώ (KA 700) αφαιρούνται τα ως άνω ποσά των 3.416.780,71 ευρώ (KA 008), 2.382,42 ευρώ (KA 009) και 1.641.945,62 ευρώ (KA 600), συνολικά δε το ποσό των 5.061.108,75 ευρώ.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθμό2016 δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη φορολογικού έτους 2015 από την οποία δεν προέκυψε πιστωτικό ποσό ύψους 485.429,43 ευρώ (KA 012) όπως προσδοκούσε και κατέθεσε στη έντυπη μορφή επίσης εμπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. τη με αριθμ. πρωτ.2016 έγγραφη δήλωση επιφύλαξης (άρθρου 20 παρ. 1 ν. 4174/2013) προς τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. Με την παραπάνω δήλωση ζητούσε να αναγνωριστεί και καταχωρηθεί το ποσό των 485.429,43 ευρώ ως πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό στον KA 012 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα και με τις διατάξεις των άρθρων 68 παρ. 3 και 9 παρ. 1 και 2 του ν. 4172/2013, να πραγματοποιηθεί η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και ειδικότερα ο συμψηφισμός του ποσού αυτού των 485.429,43 ευρώ με το ποσό της προκαταβολής φόρου τρέχουσας χρήσεως 4.573.296,90 ευρώ (KA 014) και με το ποσό τέλους επιτηδεύματος ύψους 800 ευρώ (KA 911) και συνολικά με το άθροισμα αυτών ύψους 4.574.096,90 ευρώ (KA 702).

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. με την με αριθμ. πρωτ.2016 αρνητική απάντησή του απέρριψε το παραπάνω αίτημα της προσφεύγουσας επικαλούμενος τις διατάξεις των άρθρων 9 και 68 του Ν. 4172/2013, καθώς και των οδηγιών που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1060/19.3.2015 για την εφαρμογή των εν λόγω άρθρων.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου2016 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρία ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου.
- 2) Παράνομη ερμηνευτική εκδοχή.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί της αρχής προστασίας της εμπιστοσύνης του φορολογούμενου

Επειδή, η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζεται ότι με την προσβαλλόμενη πράξη έχουν παραβιαστεί θεμελιώδεις αρχές του διοικητικού και δημοσίου δικαίου,

ισχυρισμός που πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος και ανυποστήρικτος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως **στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου**, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη αναγνώριση και συμψηφισμό πιστωτικού ποσού στο εισόδημα με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη με τη μη επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου από τον καταβληθέντα φόρο στην αλλοδαπή. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με τον άμεσο προσδιορισμό φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί της παράνομης ερμηνευτικής εκδοχής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ 3 του ν. 4172/2013 «3. Ένα νομικό πρόσωπο ή μία νομική οντότητα θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για οποιοδήποτε φορολογικό έτος, εφόσον: α) συστάθηκε ή ιδρύθηκε σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο, β) έχει την καταστατική έδρα του στην Ελλάδα, ή γ) ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα οποιαδήποτε περίοδο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 1 και 2 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, στο άρθρο 68 παρ. 3 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1060/19.03.2015 για την εφαρμογή των άρθρων 9 και 68 του ν. 4172/2013, ορίζονται τα ακόλουθα: «3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού (68) 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 προϋσχυουσών 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.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, γιατί, σε αντίθετη περίπτωση, θα είχαμε επιβολή διπλής φορολογίας.

Όσον αφορά στην **πίστωση του φόρου αλλοδαπής**, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν.4172/2013 προβλέπεται, ότι εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος (νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 4, 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 (άρθρο 16 του ν.4174/2013) και όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ.1026/22.01.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 170Β'). Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή που αναγράφεται στη σχετική βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι η μείωση αυτή του φόρου εισοδήματος, κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. **Επισημαίνεται, ότι σε περίπτωση πιστωτικού υπολοίπου, το ποσό**

αυτό δεν επιστρέφεται, καθόσον σε αντίθετη περίπτωση (επιστροφής) δεν θα είχαμε επιστροφή φόρου, αφού αυτός δεν θα είχε αποδοθεί προηγουμένως στο Ελληνικό Δημόσιο (όπως συμβαίνει με τους παρακρατούμενους ή την προκαταβολή), αλλά απλώς μία καταβολή ποσού από το Δημόσιο προς το νομικό πρόσωπο μη προβλεπόμενη από το νόμο.»

Επειδή, σύμφωνα και με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο Δ 30Α 4017777 ΕΞ 2012 της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων, σχετικά με τη λειτουργία του κωδικού 600 των νομικών προσώπων, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων του προηγούμενου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ήτοι των άρθρων 109 παρ. 4 και 5 του ν. 2238/1994, που ουσιαστικά είναι όμοιες με τις ισχύουσες διατάξεις, όπως αναφέρεται και στην προαναφερθείσα εγκύκλιο οδηγία, προβλέπονται τα εξής: «Ο φόρος αλλοδαπής (ΚΩΔ 600) δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα δηλαδή από το άθροισμα των κωδικών του αναλογούντα και του συμπληρωματικού φόρου (ΚΩΔ 004+005). Επειδή η απόδοση του φόρου αυτού έγινε στην αλλοδαπή και όχι στο Ελληνικό δημόσιο δεν νοείται η επιστροφή του φόρου αυτού από το Ελληνικό Δημόσιο, έτσι το ποσό του κωδικού 600 **δεν μπορεί να δημιουργεί πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό στον κωδικό 012 και κατά συνέπεια δεν θα μεταφέρεται στον κωδικό αυτό.»**

Επειδή, η απόδοση του φόρου αυτού έγινε στην αλλοδαπή και όχι στο Ελληνικό Δημόσιο, δεν νοείται η επιστροφή του φόρου αυτού, καθόσον σε μια τέτοια περίπτωση επιστροφής θα επρόκειτο κατ' ουσία για καταβολή ποσού από το Ελληνικό Δημόσιο προς το εκάστοτε νομικό πρόσωπο, μη προβλεπόμενη από καμία οικεία διάταξη νόμου.

Για τους λόγους αυτούς το ποσό του κωδικού 600 (φόρος αλλοδαπής) δεν μπορεί να δημιουργεί πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό στον κωδικό 012 (πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό) της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και δεν δύναται να μεταφερθεί στον κωδικό αυτό.

Άλλωστε, για το λόγο αυτό, έχει σχεδιαστεί με ανάλογο τρόπο το μηχανογραφικό σύστημα του TAXIS, με σκοπό βέβαια την ομοιόμορφη αντιμετώπιση του φόρου που αποδόθηκε στην αλλοδαπή, από το εκάστοτε νομικό πρόσωπο, ώστε να λαμβάνεται υπόψη καταρχήν κατά την εκκαθάριση της δήλωσης εισοδήματος - σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Κ.Φ.Ε- πλην, όμως, να μην επηρεάζεται το συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (ΚΑ : 704) ή το πιστωτικό ποσό για επιστροφή (ΚΑ : 703), σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση του από τον αναλογούντα φόρο του ίδιου φορολογικού έτους της δήλωσης, δημιουργείται πιστωτικό υπόλοιπο ή προσαυξάνεται το ήδη υπάρχον πιστωτικό υπόλοιπο.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εν λόγω υποβληθείσα στην Δ.Ο.Υ. δήλωση ΦΕ φορολογικού έτους 2015, το ποσό του φόρου του οικείου φορολογικού έτους ανέρχεται στο ποσό των **4.575.679,32** ευρώ, ενώ το άθροισμα των παρακρατηθέντων και προκαταβληθέντων φόρων, καθώς και του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή διαμορφώνεται στο ποσό των 5.061.108,75 ευρώ. Η δε διαφορά των δύο αθροισμάτων, ήτοι το ποσό των 485.429,43 ευρώ, δεν επιτρέπεται από το μηχανογραφικό σύστημα του TAXIS να εμφανισθεί στον κωδικό 012 (πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό), ώστε να μην επηρεασθεί το συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση, που εν

προκειμένω αντιστοιχεί στον φόρο που βεβαιώνεται ως προκαταβολή έναντι του επόμενου φορολογικού έτους (2016) ύψους 4.573.269,90 ευρώ και στο ποσό των 800,00 ευρώ που αφορά το τέλος επιτηδεύματος .

Επειδή, ήδη βάσει της με αριθ./2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα Ε') απορρίφθηκε η από 03-09-2013 και με αριθ. καταχ. ΠΡΦ 516/2013 προσφυγή της εταιρείας με όμοιο με την παρούσα περιεχόμενο και έγινε δεκτό ότι:

«....δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ότι η φορολογική Αρχή αποδέχθηκε τις εν λόγω φορολογικές δηλώσεις της προσφεύγουσας, ούτε και η τελευταία αποδεικνύει κάτι τέτοιο και, ως εκ τούτου δεν συντρέχει περίπτωση παραβίασης της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης, όπως προβάλλεται με την κρινόμενη προσφυγή...ανεξάρτητα του ότι οι ερμηνείες διατάξεων των νόμων από διοικητικά όργανα ή από δικαστήρια δεν δημιουργούν κανόνες δικαίου, πάντως η μη επιστροφή του αιτούμενου ποσού φόρου του νόμου και όχι σε έγγραφα του Υπουργείου Οικονομικών, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει η προσφεύγουσα ... εφόσον (σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά) ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή εκπίπτει κατά ποσό ίσο με το υπόλοιπο του αναλογούντος φόρου έπειτα από την έκπτωση από αυτόν του προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος και μόνο έως το ύψος του υπολοίπου αυτού, δεν τίθεται ζήτημα διπλής φορολογίας, αφού, σε κάθε περίπτωση, για το εισόδημα που προέκυψε στην αλλοδαπή και συμπεριλαμβάνεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στην Ελλάδα, δεν προέκυψε αναλογών φόρος για καταβολή και, επομένως ο πιο πάνω ισχυρισμός είναι απορριπτός ως αβάσιμος...

6. Επειδή , ενόψει των όσων έγιναν δεκτά παραπάνω και δεδομένου ότι, από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας , πρώτα εκπίπτει ο φόρος που προκαταβλήθηκε και παρακρατήθηκε ...από δε τον αναλογούντα και συμπληρωματικό φόρο ...εκπίπτει και ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή ...για το εισόδημα που προέκυψε σ' αυτήν, κατά ποσό, όμως, ίσο με εκείνο που απομένει έπειτα από την έκπτωση από αυτόν (αναλογούντα) του ως άνω προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος και μόνο έως το ύψος του υπολοίπου αυτού ...και όχι και υπόλοιπο 830.523.73 ευρώ , όπως διατείνεται η προσφεύγουσα, το Δικαστήριο κρίνει, ότι ορθά και νόμιμα με την ως άνω αιτιολογία η φορολογική Αρχή απέρριψε την προαναφερόμενη επιφύλαξη της προσφεύγουσας.»

Συνεπώς ο πιο πάνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμο αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας της ανώνυμης εταιρίας «. &» – **Α.Φ.Μ.**

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ Α7
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.