



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Καλλιθέα

28-12-2016

Αριθμός απόφασης: 4546

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
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. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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.

ε. 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' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03-08-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου , ΑΦΜκατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός αριθ. Τ.Κ. κατά της υπ αριθ. ειδοπ. /13-07-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ Αθηνών , φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της παραπάνω Δ.Ο.Υ Δ Αθηνών

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03-08-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Δ Αθηνών την υπ αριθ./16 αρχική (κοινή με την σύζυγο του) δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 και δήλωσε, όσον αφορά το συνολικά ατομικό εισόδημα τα εξής στοιχεία:

- Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ποσό :19.096,56 (κωδ. 301)
- Φόρος που αναλογεί στους μισθούς, ποσό :2.104,82 (κωδ. 313)
- Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, ποσό :2.073,25 (κωδ. 315)
- Καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης, ποσό :60.732,46 (κωδ. 389)
- Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για τους μισθούς, ποσό :22.100,50 (κωδ. 651)
- Τόκοι προ φόρων ημεδαπής προέλευσης, ποσό :19,98 (κωδ. 667)
- Φόρος που παρακρατήθηκε στους τόκους, ποσό :3,00 (κωδ. 675)
- Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών, ποσό :446,60 (κωδ. 103)
- Εισοδήματα, απαλλασσόμενα η φορολογούμενα με ειδικό τρόπο, ποσό :1.178,52 (κωδ. 659)

Βάσει της υποβληθείσας αυτής δήλωσης, πραγματοποιήθηκε η εκκαθάριση του φόρου και εκδόθηκε η υπ αριθ./13-07-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ Αθηνών, με το οποία:

α) προσδιορίστηκε συνολικό, ατομικό φορολογητέο εισόδημα ύψους 80.273,27 ευρώ, ως εξής:

. Ακίνητη παρουσία	424,27
. Τόκοι-Μερίσματα	19,98
. Μισθωτή εργασία-Συντάξεις	<u>79.829,02</u>
Σύνολο φορλ. Εισοδήματος	80273,27

β) καταλογίσθηκε, (Βάσει αυτού του εισοδήματος) στον ίδιο φόρος συνολικού ύψους **9.027,56** οποίος αναλύεται ως εξής : φόρος εισοδήματος : 5.962,41, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης : 3.065,15

Κατά της παραπάνω πράξης (...../13-07-2016), ο προσφεύγων κατέθεσε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτώντας την ακύρωση η τροποποίηση αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Κατά το φορολογικό έτος 2015 εργάστηκε στην ημεδαπή με ετήσιες αποδοχές 19.096,56 και στην με ετήσιες αποδοχές 60.732,46
- Για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα παρακρατήθηκε φόρος(αναλογούν) 2.104,82 και για το εισόδημα από την αλλοδαπή κατέβαλλε στην αλλοδαπή φόρο 22.100,50
- Κατά την εκκαθάριση που διενεργήθηκε και την συνάθροιση του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες ημεδαπής και αλλοδαπής το εισόδημα του από την αλλοδαπή υπάχθηκε στους χαμηλούς συντελεστές φορολογίας εισοδήματος (22%για τις πρώτες 25.000, 32% για τις επόμενες 17.000 και 42% για το υπερβάλλον.
- Αυτός ο τρόπος εκκαθάρισης είχε σαν αποτέλεσμα α) την αύξηση του αναλογούντα φόρου, επειδή το εισόδημα του στην ημεδαπή φορολογήθηκε με τον υψηλότερο συντελεστή 42% και β) Από το ποσό του φόρου που κατέβαλλε στην αλλοδαπή 22.100,50 του αφαιρέθηκε (από το σύνολο του αναλογούντος φόρου) μόνο ποσό 18.807,63 (όσο δηλαδή είναι το ποσό του φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για το εισόδημα του εκ αλλοδαπής, ποσού 60.732,46 .
- Αυτός ο τρόπος εκκαθάρισης γίνεται κατά παράβαση: α)της σύμβασης περί αποφυγής διπλής φορολογίας β) με τον σκοπό του άρθρου 9 Ν 4172/2013 και γ) θεμελιωδών κανόνων του Συντάγματος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./16 υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015(χρήση 2015) σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του ν. 4172/2013 και την Πολ 1067/2015.που αναφέρονται πιο κάτω.

Επειδή, στο άρθρο 9 του ν 4172 /2013 ορίζεται: << Πίστωση φόρου αλλοδαπής 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 1067/2015 ορίζεται ότι: << Πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν.4172/2013 καθορίζεται ο τρόπος αποφυγής της διπλής φορολογίας, στην περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, υιοθετείται η διαδικασία της πίστωσης φόρου και ορίζεται ότι ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του 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 170 Β'). 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. Σε περίπτωση όμως, πληρωμών που καταβάλλονται περιοδικά, η μετατροπή θα πρέπει να γίνει με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος, κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Επομένως, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από το φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα, δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στο φορολογούμενο.

3. Επισημαίνεται ότι δεν πραγματοποιείται πίστωση φόρου όταν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), εφόσον από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ προβλέπεται ότι το συγκεκριμένο εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο στην αλλοδαπή και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Επίσης, στην περίπτωση που στην αλλοδαπή επιβλήθηκε υψηλότερος φορολογικός συντελεστής από αυτόν που ορίζεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ, θα πιστώνεται μόνο ο φόρος που προκύπτει βάσει του συντελεστή που ορίζεται στη διμερή ΣΑΔΦΕ.

4. Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του ίδιου ως άνω νόμου τα παραπάνω εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 01/01/2014 και μετά.>>

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις

των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 03-08-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου ΑΦΜ,

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑ - Φορολογικό έτος 2015 :

Οριστική φορολογική υποχρέωση ατομικά του υπόχρεου με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος , φορολογικού έτους 2015: 9.027,56 € (Σύνολο πράξης 12.886,63 από κοινού με την σύζυγο του)

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

Ακριβές αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ Α4
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΦΗΡΑΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).