



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 28-12-2015

Αριθμός απόφασης: 4824

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
ΦΑΞ : 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 04-09-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ....., κατοίκου Αττικής, οδός κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης οικονομικού έτους 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 18-12-2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 04-09-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 7.877,31 €, πλέον 5.986,76 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον 1.597,32 € εισφορά αλληλεγγύης.

Η ως άνω προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης λόγω του ότι η προσφεύγουσα δεν δήλωσε στην υποβληθείσα στην Ελλάδα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, μέρος του παγκόσμιου εισοδήματός της, όπως διαπιστώθηκε και αναφέρεται στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Πιο συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα από 01-01-2011 έως 31-12-2011, εργαζόταν στην εταιρεία, με Α.Φ.Μ. και έδρα το Αττικής, σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών της, και υπέβαλε την με αριθμό/2012 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος δηλώνοντας καθαρό φορολογητέο εισόδημα ύψους 18.636,11€.

Κατά την διάρκεια της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, ενώ ήταν κάτοικος Ελλάδας, για τα διαστήματα 07-02-2011 έως 02-04-2011 και 09-05-2011 έως 19-01-2012 είχε αποσπασθεί από την εργοδότη εταιρεία της στην της Τσεχία, στα γραφεία πελάτη της, όπως προκύπτει από την από προσκομισθείσα βεβαίωση της

Κατά τη διάρκεια της απόσπασής της στην, η προσφεύγουσα απέκτησε εισόδημα από εξαρτημένη εργασία που ασκήθηκε εκεί, ύψους 40.819,76 € το οποίο δεν συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα στην Ελλάδα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, αλλά συμπεριέλαβε στην Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος προς την τσέχικη φορολογική αρχή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ή αλλιώς την τροποποίησή της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- το δηλωθέν στην Ελλάδα καθαρό ποσό μισθού (προ φόρων) ύψους 18.636,11 ευρώ, συμπεριελάμβανε μέρος του δηλωθέντος στην Τσεχία καθαρού ποσού μισθού (προ φόρων) ύψους

16.941,49 ευρώ, και ως εκ τούτου δεν θα έπρεπε να προστεθεί στο φορολογητέο στην Ελλάδα παγκόσμιο εισόδημά της.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 του νόμου 2238/1994, «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του νόμου 2238/1994, «9. Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν: α) ... β) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε σε κράτος με το οποίο η Ελλάδα έχει θέσει σε ισχύ Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος και του Κεφαλαίου (Σ.Α.Δ.Φ.) για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτό και μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα, εφόσον ο φόρος που καταβλήθηκε στο άλλο κράτος ορίζεται στις διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ.. Επίσης, ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε σε κράτος με το οποίο η Ελλάδα δεν έχει θέσει σε ισχύ Σ.Α.Δ.Φ. για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτό και μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα, εξαιρουμένων των κρατών που περιλαμβάνονται στον κατάλογο των μη συνεργάσιμων κρατών της παραγράφου 5 και των κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κατά την έννοια της παραγράφου 7 του άρθρου 51Α του παρόντος Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 15 του νόμου 1838/1989, «Κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Σοσιαλιστικής Δημοκρατίας της Τσεχοσλοβακίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος», «1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18 και 19, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό εκτός αν η εν λόγω εργασία προσφέρεται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται απ' αυτή μπορεί να φορολογείται σ' αυτό το άλλο Κράτος. 2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος αν: α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος, για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν, συνολικά, τις 183 μέρες κατά το οικείο οικονομικό έτος, β) η αποζημίωση καταβάλλεται από, ή για λογαριασμό, εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους, και γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του νόμου 1838/1989 «Κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Σοσιαλιστικής Δημοκρατίας της Τσεχοσλοβακίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος», «1. Στην Ελλάδα, η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται με τον ακόλουθο τρόπο: Στις περιπτώσεις που κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της Συμφωνίας, μπορεί να φορολογείται στην Τσεχοσλοβακία, η Ελλάδα χορηγεί έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του κατοίκου αυτού ποσό ίσο με το φόρο που καταβλήθηκε στην Τσεχοσλοβακία. Η έκπτωση όμως αυτή δεν υπερβαίνει το τμήμα εκείνο του (ελληνικού φόρου) υπολογιζομένου πριν από την έκπτωση, το οποίο (τμήμα φόρου) αναλογεί στο εισόδημα που μπορεί να φορολογείται στην Τσεχοσλοβακία. 2... 3. Στην περίπτωση που εισόδημα στο οποίο εφαρμόζονται οι διατάξεις της Συμφωνίας αυτής έχει απαλλαγή σύμφωνα με τη Νομοθεσία του ενός από τα Συμβαλλόμενα Κράτη εν όλω ή εν μέρει της φορολογίας για τον υπολογισμό στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος της έκπτωσης από το φόρο, όπως αναφέρεται στις προηγούμενες παραγράφους, ο φόρος αυτός θεωρείται ότι έχει καταβληθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 83 του νόμου 2238/1994 «1... 2.Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση, στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και το φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται στους δικαιούχους μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικονομικού έτους. Ειδικά για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012 έως και 2014 στην ίδια βεβαίωση αναγράφονται και τα παρακρατούμενα ποσά της παραγράφου 6 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (Α' 152). 3. Αν πρόκειται για εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ο υπόχρεος χορηγεί μία μόνο βεβαίωση σε κάθε δικαιούχο, στην οποία αναγράφει τις κάθε είδους αποδοχές, τόσο από τακτικές, όσο και από πρόσθετες αμοιβές, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες...»

Επειδή, στην προσκομισθείσα βεβαίωση αποδοχών της προσφεύγουσας, για τις αποδοχές που καταβλήθηκαν σε αυτήν από την,, κατά την χρονική περίοδο 01-01-2011 έως 31-12-2011 αναγράφεται ποσό ακαθάριστων αποδοχών 22.244,98 € και καθαρό ποσό αποδοχών 18.636,11 €, ποσά τα οποία περιλαμβάνουν τις κάθε είδους αποδοχές, τόσο από τακτικές, όσο και από πρόσθετες αμοιβές, φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες που καταβλήθηκαν από αυτήν στην προσφεύγουσα.

Πέραν τούτων, από τα σχετικά έγγραφα του φακέλου και από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος προς τις φορολογικές αρχές της Τσεχίας, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, για το διάστημα που εργάστηκε στην Τσεχία έλαβε τα παρακάτω ποσά εισοδήματος συνολικού ύψους 40.819,76 € όπως προκύπτει από σχετικό έγγραφο της:

Καθαρό εισόδημα:	416.760,65 CZK	ή 16.941,49 €
Μπόνους Συμβουλευτικών υπηρεσιών:	184,99 CZK	ή 184,99 €
<u>Επίδομα ταξιδιού:</u>	404.670,00 CZK	ή 16.450,00 €
Σύνολο:	1.004.166,00 CZK	ή 40.819,76 €

Για το ανωτέρω άθροισμα εισοδημάτων, προέκυψε καταβλητέος φόρος ύψους 178.185,00 CZK ή 7.243,32 €, τον οποίο ο έλεγχος, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και προς αποφυγή διπλής φορολογίας, πίστωσε στον αναλογούν, για το σύνολο των παγκόσμιων εισοδημάτων της προσφεύγουσας, φόρο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./04-09-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαφορά φόρου	7.877,31 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.986,76 €
Εισφορά αλληλεγγύης	1.597,32 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.461,39 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).