



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1-6-2021

Αριθμός απόφασης: 32

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604553

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 τροποποιήθηκε ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

ε. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15-12-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ. δήλωσης/2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Α.Α.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-12-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ 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 με αριθ. /2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, που υπέβαλε ο προσφεύγων από κοινού με τη σύζυγο του, προέκυψε για τον ίδιο κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 4.150,31€, λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 25,92€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.474,43€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 7.650,66€ επί δηλωθέντος από μέρους του προσφεύγοντος εισοδήματος, συνολικού ποσού 68.732,58€.

Ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2018 απασχολούνταν ως μισθωτός, με την ιδιότητα του Ιατρού, στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» με έδρα το Βέλγιο, από την οποία εισέπραξε ετήσιο εισόδημα ποσού 60.875,84€, το οποίο και δήλωσε στην φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην Ελλάδα, ως κράτος φορολογικής κατοικίας του για το φορολογικό έτος 2018. Για το εν λόγω ποσό κατέβαλε στο Βέλγιο φόρο συνολικού ποσού 17.228,48€, ο οποίος παρακρατήθηκε και αποδόθηκε στη βελγική φορολογική αρχή από την εργοδότηρια εταιρεία του. Η ελληνική φορολογική αρχή, κατά την εκκαθάριση της 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, εξέπεσε από τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος το φόρο εισοδήματος που κατέβαλε ο προσφεύγων στο Βέλγιο μέχρι του ποσού που αναλογεί στο εισόδημα των 60.875,84€ με βάση το ελληνικό φορολογικό σύστημα, αναγνωρίζοντας την ισχύ της ΣΑΔΦ Ελλάδας-Βελγίου, που κυρώθηκε με τον ν.3407/2005, ενώ του επέβαλε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 3.474,43€, επί του αποκτηθέντος στην αλλοδαπή εισοδήματος, ποσού 60.875,84€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, βάσει της με αριθ. 2465/2018 απόφασης του ΣΤΕ, συνιστά φόρο ο οποίος, όσον αφορά το ένδικο φορολογικό έτος 2018, εμπίπτει στο πεδίο του άρθρου Ι της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Βελγίου που κυρώθηκε με τον ν.3407/2005 (Φ.Ε.Κ. Α' 266/25-10-2005) και σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2009/2019 της Δ/νσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων της Α.Α.Δ.Ε., στο εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης που αποκτάται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας και για το οποίο η Ελλάδα δεν έχει δικαίωμα φορολόγησης, βάσει της ισχύουσας ΣΑΔΦ, δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Επίσης, με την εγκύκλιο Ε.2147/26-7-2019 παρασχέθηκαν οι αναγκαίες διευκρινίσεις και οδηγίες προκειμένου να διενεργηθεί πίστωση, σύμφωνα με το άρθρο 23Β παρ.1 της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα αλλοδαπής που είχαν αποκτήσει φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, σε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος έτους 2015 και επείκενα.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις του ν.3407 (ΦΕΚ Α' 266) «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου του Βελγίου αποσκοπούσα στην αποφυγή διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροδιαφυγής σε σχέση προς τους φόρους επί του εισοδήματος» ορίζεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

...

ΑΡΘΡΟ 15

ΕΞΑΡΤΩΜΕΝΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18 και 19 μισθοί, ημερομίσθια και άλλες παρόμοιες αμοιβές που κάτοικος ενός συμβαλλόμενου Κράτους λαμβάνει λόγω έμμισθης απασχόλησης φορολογούνται μόνο σ' αυτό το Κράτος, εκτός αν αυτή η απασχόληση ασκείται στο άλλο συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η απασχόληση ασκείται στο άλλο Κράτος οι λαμβανόμενες αμοιβές μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος.

...

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙV - ΜΕΘΟΔΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΞΑΛΕΙΨΗ ΤΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΑΡΘΡΟ 22

1. Όσον αφορά στην Ελλάδα, η διπλή φορολογία αποφεύγεται ως εξής:

α) Όταν κάτοικος της Ελλάδας αποκτά εισοδήματα, που σύμφωνα με τις διατάξεις της Σύμβασης φορολογούνται στο Βέλγιο, η Ελλάδα εκπίπτει από το φόρο που επιβάλλει επί των εισοδημάτων αυτού του κατοίκου, ποσό φόρου ίσο προς το φόρο εισοδήματος που έχει καταβληθεί στο Βέλγιο.

Η έκπτωση αυτή, όμως, δεν μπορεί να υπερβαίνει το τμήμα του φόρου εισοδήματος, που υπολογίζεται πριν από την έκπτωση, που αντιστοιχεί στα εισοδήματα που φορολογούνται στο Βέλγιο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 «Πίστωση φόρου αλλοδαπής» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) 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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, κατά το φορολογικό έτος 2018, απασχολούνταν ως μισθωτός, με την ιδιότητα του Ιατρού, στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» με έδρα το Βέλγιο, από την οποία εισέπραξε ετήσιο εισόδημα ποσού 60.875,84€ , το οποίο και δήλωσε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδ. προέλ. όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα

φορολόγησης» της με αριθ./2020 φορολογικής δήλωσης που υπέβαλε στην Ελλάδα, ως κράτος φορολογικής κατοικίας του, για το φορολογικό έτος 2018. Για το εν λόγω ποσό κατέβαλε στο Βέλγιο φόρο, συνολικού ποσού 17.228,48€, ο οποίος παρακρατήθηκε και αποδόθηκε στη βελγική φορολογική αρχή από την εργοδότη εταιρεία του.

Επειδή, όπως κρίθηκε με την με αριθ. 2465/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 7 της απόφασης): «5. Επειδή, κατά την έννοια των προεκτεθεισών διατάξεων του άρθρου Ι της ΣΑΔΦ, το οποίο ρυθμίζει το πεδίο εφαρμογής της, φόρος επί του εισοδήματος ή, τουλάχιστον, φόρος "χαρακτήρος ουσιαστικώς παρομοίου" με φόρο επί του εισοδήματος είναι, ιδίως, οριστική χρηματική παροχή φυσικού ή νομικού προσώπου προς το κράτος, που έχει υποχρεωτικό χαρακτήρα και καταβάλλεται χωρίς ειδικό αντάλλαγμα, για την αύξηση των δημοσίων εσόδων (πρβλ. Ολομ. ΣτΕ 2563/2015), προς εξυπηρέτηση είτε των εν γένει δημοσιονομικών αναγκών της χώρας (πρβλ. ΣτΕ 1773/2018 επταμ., ΣτΕ 1222/2017), στις οποίες περιλαμβάνεται προφανώς και η κάλυψη του δημοσιονομικού της ελλείμματος, είτε και ειδικού δημόσιου σκοπού (πρβλ. ΣτΕ 1773/2018 επταμ., ΣτΕ 1222/2017), όπως είναι η κρατική οικονομική ενίσχυση ορισμένων, οικονομικά ασθενών ή ευπαθών, κατηγοριών προσώπων (πρβλ. ΣτΕ 1222/2017), εφόσον η εν λόγω επιβάρυνση (έστω κι αν δεν έχει, κατά το άρθρο 78 του ελληνικού Συντάγματος, ως "αντικείμενο" το εισόδημα ορισμένου οικονομικού/φορολογικού έτους: πρβλ. Ολομ. ΣτΕ 2563/2015) έχει ως βάση επιβολής το συνολικό καθαρό εισόδημα του βαρυνόμενου προσώπου σε ορισμένο οικονομικό/φορολογικό έτος. Και τούτο, ανεξαρτήτως του εάν η ανωτέρω οικονομική επιβάρυνση έχει "έκτακτο" χαρακτήρα, δοθέντος ότι (α) το άρθρο Ι της ΣΑΔΦ δεν προβλέπει τέτοιο κριτήριο διάκρισης, [...]

[...]

7. Επειδή, η ένδικη ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 συνιστά φόρο, με βάση επιβολής το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα των βαρυνόμενων φυσικών προσώπων, ο οποίος θεσπίστηκε για την αντιμετώπιση της δυσχερούς δημοσιονομικής κατάστασης της χώρας (βλ. Ολομ. ΣτΕ 2563/2015). Ο φόρος αυτός επιβλήθηκε διαδοχικά στα (άνω των 12.000 ευρώ) εισοδήματα των φυσικών προσώπων που προέκυψαν κατά τις χρήσεις (φορολογικά έτη) 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015. Επομένως, κατά το ένδικο φορολογικό έτος (2015), η επίμαχη εισφορά ήδη επιβαλλόταν συνεχόμενα επί έξι (συναπτά) φορολογικά έτη, με συνέπεια να μην μπορεί να χαρακτηριστεί ως "έκτακτη" ή προσωρινή, χωρίς να ασκεί επιρροή, από την άποψη αυτή, το στοιχείο ότι με το ν. 4334/2015 επήλθαν οι προαναφερόμενες μεταβολές ως προς τα κλιμάκια (εισοδήματος της βάσης) επιβολής της και τους εφαρμοστέους συντελεστές. Άλλωστε, ο χαρακτήρας της εν λόγω εισφοράς ως "τακτικού"/ συνήθους φόρου επί του εισοδήματος επιβεβαιώνεται από την ενσωμάτωσή της στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 43Α), την επιβολή της για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 και την προβλεπόμενη στο νόμο επιβολή της για τα επόμενα (του 2017) φορολογικά έτη, χωρίς χρονικό όριο. Υπό τα ανωτέρω δεδομένα και σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 5, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 συνιστά φόρο ο οποίος, τουλάχιστον όσον αφορά το ένδικο φορολογικό έτος 2015, εμπίπτει στο πεδίο του άρθρου Ι της ΣΑΔΦ.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2009/2019 Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 συνιστά φόρο ο οποίος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των ισχυουσών ΣΑΔΦ - συμμόρφωση με ΣτΕ 2465/2018» αναφέρεται ότι: «... 5. Κατόπιν των ανωτέρω, ανακαλείται η εγκύκλιος ΠΟΛ.1099/2018 με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθμ. 13/2018 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, με την οποία είχε γίνει δεκτό ότι η εισφορά αλληλεγγύης δεν εμπίπτει στην κατηγορία των «όμοιων με το φόρο εισοδήματος ή ουσιασώς παρόμοιας φύσης φόρων», που περιλαμβάνονται στις ισχύουσες Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας, που έχει συνάψει η χώρα μας ...».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2147/2019 Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Πίστωση, σύμφωνα με το άρθρο 23B παρ.1 της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ, της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα εισοδήματα αλλοδαπής που αποκτούν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος και για τα οποία η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης βάσει ισχυουσών ΣΑΔΦ-συμμόρφωση με ΣτΕ 2465/2018» διευκρινίστηκε ότι: «1. Με την αριθμ. 2465/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43 Α του ν.4172/2013 έχει τον χαρακτήρα «τακτικού»/ συνήθους φόρου επί του εισοδήματος ο οποίος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) εισοδήματος και συγκεκριμένα του άρθρου Ι των ΣΑΔΦ με το Ην. Βασίλειο, τις ΗΠΑ, τη Γερμανία και την Ινδία, του άρθρου ΙΙ της ΣΑΔΦ με τη Σουηδία και του άρθρου 2 όλων των λοιπών ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα (σχετ. εγκύκλιος ΑΑΔΕ Ε.2009/2019).

2. Στις 56 από τις ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα περιλαμβάνονται διατάξεις για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας, οι οποίες προβλέπουν τη μέθοδο της πίστωσης, αντίστοιχες του άρθρου 23 Β της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ (credit method). Παρατίθεται παράρτημα με τον πίνακα των εν λόγω συμβάσεων με τα σχετικά άρθρα.

3. Συνεπώς, σε ό,τι αφορά φορολογικό κάτοικο Ελλάδος που αποκτά εισόδημα αλλοδαπής και για το οποίο έχει και η Ελλάδα δικαίωμα φορολόγησης, διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις των ΣΑΔΦ που περιλαμβάνουν ρύθμιση όμοια με τη ρύθμιση του άρθρου 23B παρ. 1 της Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 του ν.4172/2013, περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και του άρθρου 43 Α του ν.4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής.

4. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και επόμενα σε συμμόρφωση με την απόφαση ΣτΕ 2465/2018. Σε περίπτωση που έχουν ήδη υποβληθεί και εκκαθαριστεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις οποίες συντρέχει λόγος επανεκκαθάρισης, προκειμένου να συμπεριληφθεί και το ανάλογο ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν στις προηγούμενες παραγράφους, οι φορολογούμενοι έχουν τη δυνατότητα να υποβάλλουν τροποποιητικές δηλώσεις χειρόγραφα (χωρίς να παρεμβαίνουν σε κάποιο από τα πεδία αυτής, με την ένδειξη στο σώμα της δήλωσης: «ΓΙΑ ΣΚΟΠΟΥΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ βάσει της Ε. 2147/2019) στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του

τρέχοντος έτους χωρίς την επιβολή κυρώσεων, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, όπως αυτά ορίζονται στην Απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1026/2014 (ΦΕΚ Β'170/30-1-2014). Σε περίπτωση που έχει ήδη καταβληθεί αχρεώστητα η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, θα ακολουθείται, επίσης, η ίδια διαδικασία μέσω της υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων χειρόγραφα. Επισημαίνεται ότι η πίστωση του φόρου αλλοδαπής έναντι του αναλογούντος ποσού εισφοράς αλληλεγγύης με βάση την παρούσα διενεργείται εφόσον υπάρχει υπόλοιπο φόρου αλλοδαπής που δεν έχει συμψηφισθεί ήδη κατά την αρχική εκκαθάριση και σε κάθε περίπτωση η εν λόγω πίστωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του υπολειπόμενου (μη συμψηφισθέντος) φόρου αλλοδαπής.».

Επειδή, σε συνέχεια των ανωτέρω, η εισφορά αλληλεγγύης συνιστά φόρο, ο οποίος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου Ι των ΣΑΦΔ που έχει συνάψει η Ελλάδα και με τις 56 χώρες, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και το Βέλγιο. Επομένως, η ελληνική φορολογική αρχή κατά την εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος οφείλει να προβεί στην έκπτωση του φόρου εισοδήματος που έχει καταβληθεί στο Βέλγιο όχι μόνο από τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος αλλά και από την εισφορά αλληλεγγύης που αντιστοιχεί επί του εισοδήματος που αποκτήθηκε στο Βέλγιο με βάση το ελληνικό φορολογικό σύστημα, εφόσον υπάρχει υπόλοιπο φόρου αλλοδαπής που δεν έχει συμψηφισθεί ήδη κατά την αρχική εκκαθάριση και σε κάθε περίπτωση η εν λόγω πίστωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του υπολειπόμενου (μη συμψηφισθέντος) φόρου αλλοδαπής.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων απέκτησε, κατά το φορολογικό έτος 2018, στην αλλοδαπή εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 60.875,84€ και στην Ελλάδα εισόδημα ποσού 7.172,72€. Η αλλοδαπή φορολογική αρχή παρακράτησε ποσό φόρου 17.228,48€ και η ελληνική φορολογική αρχή παρακράτησε ποσό φόρου 876,15€. Κατά την εκκαθάριση της με αριθ./2020 φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος, φορολογικού έτους 2018, το συνολικό ποσό φόρου που παρακρατήθηκε, ήτοι το ποσό των 18.104,63€ (17.228,48€ + 876,15€) έχει εκπέσει στο σύνολό του από τον αναλογούντα φόρο ποσού 22.254,94€ και ως εκ τούτου, ο κύριος φόρος ανήλθε στο ποσό των 4.150,31€, το οποίο καλείται να αποδώσει η προσφεύγων. Πλέον υπολογίστηκε εισφορά αλληλεγγύης προς απόδοση ποσού 3.474,43€ καθώς από τη συνολική εισφορά προς απόδοση ποσού 3.536,93€ έχει αφαιρεθεί το ποσό των 62,50€, το οποίο αντιστοιχεί στην εισφορά αλληλεγγύης του αποκτηθέντος στην ημεδαπή εισοδήματος.

Επειδή, εν προκειμένω, δεν υφίσταται υπόλοιπο φόρου αλλοδαπής, προκειμένου να συμψηφιστεί με την προς απόδοση εισφορά αλληλεγγύης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι στο εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, που αποκτάται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας και για το οποίο η Ελλάδα δεν έχει δικαίωμα φορολόγησης, βάσει της ισχύουσας ΣΑΔΦ, δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. / 15-12-2020 ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης/2020 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, της Α.Α.Δ.Ε..

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Κύριος Φόρος	4.150,31€
Συμβ/να Ποσά	25,92€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	3.474,43€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	7.650,66€

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

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ι ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.