



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 14/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1175

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 και 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την 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 15/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2021, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

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

Επί της από 15/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ , και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμ. /2021 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, προέκυψε ποσό πληρωμής **1.275,65 ευρώ**.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα δήλωσε στον κωδ. 103 «Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών» το ποσό των 1.980,00 ευρώ, ως κύρια κατοικία στον κωδ. 092 ότι φιλοξενείται από τον , με ΑΦΜ , και στον κωδ. 049 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» το ποσό των 600,00 ευρώ. Κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης προσδιορίσθηκε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, άρθρου 31 του ν. 4172/2013 ποσού 1.119,00 ευρώ, συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποσού 3.000,00 ευρώ και συνολικό ποσό πληρωμής φόρου 282,15 ευρώ.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 29/07/2021 την ως άνω δήλωση για τα εισοδήματα που απέκτησε το φορολογικό έτος 2020, συμπληρώνοντας στον κωδικό 303 «άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» το ποσό των 5.542,08 ευρώ, στον κωδικό 321 «άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις» το ποσό των 1.503,60 ευρώ και στον κωδικό 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης στα οποία η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης το ποσό των 12.229,03 ευρώ (= 13.968 \$ / 1,1422 ετήσια ισοτιμία \$/€ για το έτος 2020), σύμφωνα με τη δήλωση παροχών κοινωνικής ασφάλισης έτους 2020 που έλαβε η προσφεύγουσα από την Αμερικανική Πρεσβεία στην Αθήνα (FORM SSA-1042S). Η προσφεύγουσα συμπλήρωσε επιπλέον στον κωδικό 651 «φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή» το ποσό των 3.118,19 ευρώ (= 3.561,60 \$ / 1,1422 ετήσια ισοτιμία \$/€ για το έτος 2020) σύμφωνα με την ανωτέρω δήλωση. Με την υποβολή της δήλωσης, ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει εντός 15 ημερών τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση. Στις 30/08/2021 η προσφεύγουσα προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, την πρωτότυπη δήλωση παροχών κοινωνικής ασφάλισης έτους 2020 που έλαβε από την Αμερικανική Πρεσβεία στην Αθήνα (FORM SSA-1042S), με συνημμένη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα και πίνακα μηνιαίων και ετήσιων ισοτιμιών μονάδων εθνικών νομισμάτων ανά ένα ευρώ, περιόδου 2020, όπως δημοσιεύτηκε στην Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα και την Τράπεζα της Ελλάδος. Στη συνέχεια εκκαθαρίστηκε η ως άνω υποβληθείσα δήλωση της προσφεύγουσας και εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/2021 προσαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξεταστεί η εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, και να γίνει νέα

εκκαθάριση του φόρου, ισχυριζόμενη ότι έχει γίνει εσφαλμένη εκκαθάριση των εισοδημάτων της για το φορολογικό έτος 2020 από τη φορολογική αρχή, καθώς δεν αναγνωρίστηκε το σύνολο του φόρου που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή ποσού 3.118,19 ευρώ για τα εισοδήματα που έλαβε στην αλλοδαπή ποσού 12.229,03 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 2 του ν. 4174/2013:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή στις διατάξεις του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 12 Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

.....

Άρθρο 15 Φορολογικός συντελεστής

1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχειρηματική Δραστηριότητα) σε ευρώ	Φορολογικός συντελεστής (%)
0-10.000	9%
10.001-20.000	22%
20.001-30.000	28%
30.001-40.000	36%
40.001 -	44%

.....

Άρθρο 16 Μείωση φόρου εισοδήματος

1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των επτακοσίων εβδομήντα επτά (777) ευρώ για τον φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε οκτακόσια δέκα (810) ευρώ για τον φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε εννιακόσια (900) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα, σε χίλια εκατόν είκοσι (1.120) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και σε χίλια τριακόσια σαράντα (1.340) ευρώ για τέσσερα (4) εξαρτώμενα τέκνα. Για κάθε επιπλέον εξαρτώμενο τέκνο μετά το τέταρτο, η μείωση του φόρου αυξάνεται κατά διακόσια είκοσι (220) ευρώ για κάθε επόμενο τέκνο. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.

2. Για φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις, το οποίο υπερβαίνει το ποσό των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά είκοσι (20) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις μέχρι του ποσού της μείωσης

του φόρου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Οι προβλέψεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για φορολογούμενους με πέντε (5) εξαρτώμενα τέκνα και άνω.

.....

Άρθρο 9 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, περαιτέρω, στην ΠΟΛ.1067/2015 με θέμα “ Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013” αναφέρεται:

«Άρθρο 9

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.1026/22.1.2014 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.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμ./2021 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, δηλώνοντας τα παρακάτω εισοδήματα από συντάξεις:

- κωδικός 303 «άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» το ποσό των 5.542,08 ευρώ,
- κωδικός 321 «άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις» το ποσό των 1.503,60 ευρώ
- κωδικός 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης στα οποία η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης το ποσό των 12.229,03 ευρώ, ήτοι σύνολο συνολικό ποσό από συντάξεις 19.274,71 ευρώ.

Ο φόρος που αναλογεί για το εισόδημα της αλλοδαπής ποσού 12.229,03 ευρώ στην Ελλάδα, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 και την ισχύουσα φορολογική κλίμακα, ανέρχεται στο ποσό των **1.390,39 ευρώ** ($10.000,00 * 9\% + 2.229,03 * 22\%$).

Το ως άνω ποσό αποτελεί, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ν.4172/2013, τη βάση για την πίστωση φόρου αλλοδαπής και όχι το ποσό που παρακρατήθηκε συνολικά στην αλλοδαπή.

Στη συνέχεια, στο ποσό αυτό υπολογίζεται η μείωση φόρου βάσει του άρθρου 16 του ν.4172/2013.

Για το σύνολο των εισοδημάτων της προσφεύγουσας, ποσού 19.274,71 ευρώ, **αντιστοιχεί φόρος με βάση την κλίμακα ποσού 2.940,44 ευρώ**, και **συνολικές μειώσεις** από το φόρο του άρθρου 16 του ν.4172/2013 ποσού **631,51 ευρώ**.

Συνεπώς, δεδομένου ότι, πλέον των εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης, δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα και εισοδήματα ημεδαπής προέλευσης (κύρια και επικουρική σύνταξη), **η μείωση του φόρου για τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης** εφαρμόζεται επιμεριστικά ως εξής:

$$1.390,39 * 631,51 / 2.940,44 = 298,61 \text{ ευρώ}$$

Συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω, το ποσό πίστωσης φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 9 του ν.4172/2013, προκύπτει από το υπόλοιπο του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στην Ελλάδα για το ποσό των 12.229,03 ευρώ (που αποκτήθηκε από σύνταξη αλλοδαπής προέλευσης) μείον της μείωσης φόρου που αντιστοιχεί επιμεριστικά στα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης, ήτοι το ποσό πίστωσης φόρου αλλοδαπής ανέρχεται σε **1.091,78 ευρώ (1.390,39 - 298,61)**.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, ορθώς εκκαθαρίστηκε η υποβληθείσα με αριθμ./2021 δήλωση της προσφεύγουσας και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 15/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ. ειδοποίησης/2021 προσβαλλόμενης πράξης.

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

Ποσό Πληρωμής: 1.275,65 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020 (Α.Χ.Κ./.....)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.