



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 20/06/2025

Αριθμός απόφασης: 1156

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4.Τη με ημερομηνία **26/02/2025** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/30-01-2025 (αριθμός καταχ.....) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/02/2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης /30-01-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.354,85€.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλε την 28-07-2024 την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, στην οποία είχαν συμπληρωθεί από την ίδια, εισοδήματα στους κωδικούς (χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) του Πίνακα Α (έντυπο Ε1) ως εξής: Κωδικός 390 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» το ποσό των 15.299,35€ και κωδικός 652 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14, 17, 20 και 21» το ποσό των 1.347,85€. Η εν λόγω δήλωση οδηγήθηκε για έλεγχο δικαιολογητικών και η προσφεύγουσα προσκόμισε έγγραφο, σε μορφή pdf, το οποίο στερούνταν μετάφρασης.

Μετά από έλεγχο των προσκομιζόμενων δικαιολογητικών, η αρμόδια φορολογική αρχή αφαίρεσε το ποσό που είχε αναγραφεί από την προσφεύγουσα στον κωδικό 652 και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και ειδικότερα την πίστωση του φόρου της αλλοδαπής (Αυστρία), που της έχει ήδη παρακρατηθεί, ποσού 1.167,85€. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, επικαλείται και προσκομίζει αυστριακό εκκαθαριστικό (όπως ισχυρίζεται), το οποίο στερείται μετάφρασης.

Επειδή, στο άρθρο 3 του Ν 4172/2023 ορίζεται ότι «Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του, που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.».

Επειδή, στο άρθρο 9 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, στην ΠΟΛ1026/2014 με θέμα «Καθορισμός δικαιολογητικών εγγράφων για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Ν.4172/2013 και την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του Ν. 4174/2013.» ορίζεται: «1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που

καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

- Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

- Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή.

Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό

οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [Ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει.

Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα.».

Επειδή, στο άρθρο 9 της ΠΟΛ1067/2015 της Γ.Γ.Δ.Ε. (νυν Α.Α.Δ.Ε.) ορίζεται: «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 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. 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, σύμφωνα με το Ν 3724/15-12-2008 «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Αυστρίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σε σχέση προς τους φόρους επί του εισοδήματος και κεφαλαίου» και ειδικότερα στα άρθρα 15 και 23 ορίζεται ότι :

«Άρθρο 15 Εξαρτημένες Προσωπικές Υπηρεσίες

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18 ,19 και 20 μισθοί, ημερομίσθια και άλλες παρόμοιες αμοιβές που αποκτά κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι εξαρτημένης απασχόλησης φορολογούνται μόνο σ' αυτό το Κράτος εκτός αν η απασχόληση ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η απασχόληση ασκείται με αυτό τον τρόπο, η αμοιβή που αποκτάται από αυτή μπορεί να φορολογείται στο άλλο αυτό Κράτος.....

Άρθρο 18 Συντάξεις

Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του Άρθρου 19, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται» σε κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος.

Άρθρο 23 Μέθοδοι για την αποφυγή της διπλής φορολογίας

Η διπλή φορολογία αποφεύγεται ως εξής:

1. Στην περίπτωση της Ελληνικής Δημοκρατίας: Αν κάτοικος της Ελληνικής Δημοκρατίας αποκτά εισόδημα ή είναι κάτοχος κεφαλαίου, το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογηθεί στην Αυστρία, η Ελληνική Δημοκρατία παραχωρεί:

α) ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, ποσό ίσο με το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε στην Αυστρία,.....

Μια τέτοια έκπτωση, δεν μπορεί παρόλα αυτά, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις, το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίστηκε προτού δοθεί η

έκπτωση, το οποίο αντιστοιχεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο, το οποίο μπορεί να φορολογηθεί στην Αυστρία.».

Επειδή, από την εφαρμογή «Μητρώο» του προγράμματος «TAXIS» προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος ήταν φορολογική κάτοικος Ελλάδος και συνεπώς όφειλε να δηλώσει το παγκόσμιο εισόδημά της στην υπό κρίση δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα έγγραφο, από το οποίο να αποδεικνύεται το είδος του εισοδήματος της αλλοδαπής, ήτοι εάν πρόκειται για μισθούς ή συντάξεις.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα συμπλήρωσε τον κωδικό 390 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» του εντύπου Ε1, με το ποσό των 15.299,35€.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να αναγνωριστεί το ποσό του φόρου που έχει ήδη καταβάλλει στην αλλοδαπή φορολογική αρχή και συγκεκριμένα το ποσό των 1.347,85€. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται και προσκομίζει έγγραφο, το οποίο στερείται μετάφρασης και όπως ισχυρίζεται η ίδια αποτελεί το τυπικό Αυστριακό εκκαθαριστικό.

Επειδή, πέραν του ως άνω εγγράφου, το οποίο στερείται μετάφρασης, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει τα απαραίτητα δικαιολογητικά, όπως αυτά αναφέρονται στην ΠΟΛ 1026/2014 και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος. Ωστόσο, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα έχει τη δυνατότητα να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, κατά τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 23 του Ν. 5104/2024, προσκομίζοντας αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την έλλειψη φορολογικής της υποχρέωσης, από εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης (Αυστρίας).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 26-02-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, βάσει της παρούσας απόφασης

Με αριθμό ειδοποίησης / 30-01-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης	Ποσό φόρου προς καταβολή 1.354,85€
--	---------------------------------------

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.
ΣΙΑΣΙΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ

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.