



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01/03/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 534

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22-03-2017) 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).

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α), με ΑΦΜ, και β), με Α.Φ.Μ. κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 (αρ. δήλωσης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α), με ΑΦΜ, και β), με Α.Φ.Μ. (σύζυγος) , 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2016, που εκδόθηκε στις 30-10-2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 2.150,52€ (κύριος φόρος ποσού 283,60€ καθώς και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 146,33€ για τον προσφεύγοντα και κύριος φόρος 339,56€ για την προσφεύγουσα σύζυγό του και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.381,03€).

Οι προσφεύγοντες υπέβαλαν ηλεκτρονικά την με αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, στην οποία, μεταξύ άλλων, καταχωρήθηκε στον κωδικό 390 «Καθαρό ποσό από μισθούς και συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης» το ποσό των 38.054,50€.

Η εν λόγω δήλωση επιλέχθηκε για έλεγχο δικαιολογητικών, τα οποία και προσκομίστηκαν από τους προσφεύγοντες στην Δ.Ο.Υ. Η Δ.Ο.Υ. μετά τον έλεγχο του προσκομισθέντος εκκαθαριστικού σημειώματος φορολογίας εισοδήματος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας του (με apostille και επισήμως μεταφρασμένο) προέβη σε εκκαθάριση της με αρ. καταχώρησης δήλωσης, εκδίδοντας την με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, και διορθώνοντας το αναγραφέν ποσό στον κωδικό 390 σε 40.042,00€.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να ακυρωθεί η με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2016, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η φορολογική αρχή έσφαλε κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από μισθούς αλλοδαπής (κωδ. 390) της προσφεύγουσας, καθώς έλαβε υπόψιν της το φορολογητέο εισόδημα, όπως προσδιορίζεται στην Γερμανία, όπου οι ασφαλιστικές εισφορές αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα σε ποσοστό 85% και όχι σε ποσοστό 100% όπως ισχύει στο ελληνικό φορολογικό σύστημα. Η Δ.Ο.Υ.όφειλε, κατ' εφαρμογή του άρθρου 14§1 του Ν. 4172/2013

να καταχωρήσει στον κωδικό 390 το ποσό των 39.293,00€ και όχι το ποσό των 40.042,00€, αφαιρώντας από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθούς αλλοδαπής (48.400,00€) το σύνολο των κρατήσεων για ασφαλιστικές εισφορές, ήτοι ποσό 9.107,00€.

Επειδή, στο άρθρο **3§1 του Ν. 4172/2013** 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 **7§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: « Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα».

Επειδή, στο άρθρο **9§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, στο άρθρο **16§1 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο να υποβάλει, σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, βιβλία, στοιχεία και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί απαραίτητο για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου».

Επειδή, στο άρθρο **12§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, στο άρθρο **14§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο.....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ 1060761 ΕΞ 2017**: «3. Ασφαλιστικές εισφορές που παρακρατούνται από τον εργοδότη της αλλοδαπής, αποτυπώνονται στη βεβαίωση αποδοχών των εισοδημάτων της αλλοδαπής προέλευσης και στην περίπτωση αυτή έχουν την ίδια φορολογική

αντιμετώπιση που έχουν και τα εισοδήματα ημεδαπής, δηλαδή εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (ΔΕΑΦ Α 1046878 ΕΞ 2017/ 27.3.2017 έγγραφό μας).

4. Μετά από τα παραπάνω και δεδομένου ότι ο νόμος δεν προβλέπει περιοριστικά την έκπτωση από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία μόνο των κρατήσεων των ημεδαπών ασφαλιστικών ταμείων και για λόγους ισότιμης φορολογικής μεταχείρισης, προκύπτει ότι από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία αλλοδαπής προέλευσης, εκπίπτουν οι κρατήσεις από τους μισθούς που έχουν πραγματοποιήσει στην αλλοδαπή οι εργοδότες, όπως αυτές αναγράφονται στις βεβαιώσεις αποδοχών που προσκομίζονται για τη δήλωση του εισοδήματος αυτού στην Ελλάδα.

Επισημαίνεται ότι μετά την έκπτωση των κρατήσεων αυτών, προκύπτει το καθαρό εισόδημα πάνω στο οποίο υπολογίστηκε και η παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών στην αλλοδαπή, δηλαδή το εισόδημα που θεωρείται στην αλλοδαπή ως εισόδημα που υπάγεται σε φορολόγηση (φορολογητέο εισόδημα)».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ 1118853 ΕΞ 2017:** «.....4. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι ο νόμος δεν προβλέπει περιοριστικά ότι εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα μόνο οι κρατήσεις που έχουν πραγματοποιηθεί στην ημεδαπή, συνάγεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία αλλοδαπής προέλευσης, εκπίπτουν οι κρατήσεις από τους μισθούς που έχουν πραγματοποιήσει στην αλλοδαπή οι εργοδότες, είτε αυτές αποτελούν κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, είτε υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο, είτε αποτελούν κρατήσεις στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων όπως αυτές αναγράφονται σε βεβαιώσεις που προσκομίζονται με τη δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από το εκκαθαριστικό σημείωμα φορολογίας εισοδήματος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας της Γερμανικής πόλης τουπροκύπτει ότι η προσφεύγουσα,, το έτος, είχε ακαθάριστο εισόδημα από εξαρτημένη εργασία, ύψους 48.400€. Οι κρατήσεις υπέρ ασφαλιστικών ταμείων ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 9.107,00€, και αφορούσαν συγκεκριμένα σε έξοδα για σύνταξη γήρατος 4.526,00€, εισφορά ασφάλισης ιατρικής περίθαλψης 3.916,00€ και εισφορά ασφάλισης χρόνιας περίθαλψης 665,00€.

Επειδή, σύμφωνα με τον ισχύοντα Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 14§1περ. δ Ν. 4172/2013) κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος λαμβάνεται υπόψη το ακαθάριστο εισόδημα από μισθούς και συντάξεις, μειωμένο κατά το ποσό των κρατήσεων υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων. Συνεπώς, δεδομένου ότι σύμφωνα με την ελληνική φορολογική νομοθεσία από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτει το σύνολο των κρατήσεων υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, το ίδιο θα πρέπει να ισχύσει και στην υπό κρίση περίπτωση, σε ότι αφορά το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης της προσφεύγουσας, για λόγους ισότιμης φορολογικής μεταχείρισης ως ορίζεται στο προαναφερθέν υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ 1060761 ΕΞ 2017 έγγραφο της φορολογικής διοίκησης.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός ως νόμω και ουσία βάσιμος και το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας αλλοδαπής προέλευσης (κωδ. 390) προσδιορίζεται στο ποσό των 39.293,00€ (48.400,00€-9.107,00€)

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ.-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των: α), με ΑΦΜ, και β), με Α.Φ.Μ., ως προς το ποσό των 39.293,00€ στον κωδικό 390 «Καθαρό ποσό από μισθούς και συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης» και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. νέας εκκαθάρισης σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α. α.**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.