



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/3/2023

Αριθμός απόφασης: 731

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α2**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604536

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 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 15/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../26-1-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης ...../26-1-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ποσού 776,48 ευρώ, υπολογίστηκε δε πιστωτικό ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 90,65 ευρώ και τελικό ποσό πληρωμής 794,16 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προέκυψε από την εκκαθάριση της από 15/9/2021 και με αριθμό καταχώρησης ..... αρχικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, με την οποία δηλώθηκαν ανά κωδικό του εντύπου Ε1 τα παρακάτω ποσά: Κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς [...]»: 10.272,40 ευρώ

Κωδ. 315 «Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς [...]»: 1.310,55 ευρώ

Κωδ. 333 «Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης [...]»: 94,80 ευρώ

Κωδ. 401 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα»: 5.486,92 ευρώ

Κωδ. 425 «Ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας»: 6.600,00 ευρώ

Κωδ. 667 «Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης»: 1,69 ευρώ

Κωδ. 675 «Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης»: 0,26 ευρώ

Την 19/10/2022 η προσφεύγουσα απέστειλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικό αίτημα στο οποίο ζητούσε να ληφθεί υπόψη ο φόρος ύψους 220,00 ευρώ που τις παρακρατήθηκε για υπηρεσίες που παρείχε στην αλλοδαπή (.....). Προς τούτο επισύναψε δήλωση του εντύπου Ε1 με συμπληρωμένο τον κωδικό 653 «Φόροι που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή» με το αντίστοιχο ποσό. Η Δ.Ο.Υ. δεν εκκαθάρισε τη δήλωση και προέτρεψε την προσφεύγουσα να ασκήσει προσφυγή κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../26-1-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, η οποία είχε εκδοθεί μετά την εκκαθάριση της αρχικής της δήλωσης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προβαλλόμενης πράξης και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης ώστε να αφαιρεθεί από το ποσό του καταλογισθέντος φόρου το ποσό που απέδωσε με παρακράτηση στην αλλοδαπή (Ρουμανία) και αντιστοιχούσε στο 5% του εισοδήματος από την αλλοδαπή.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 63 – *Ειδική διαιτητική διαδικασία – ενδικοφανής προσφυγή* του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή

προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [...]»

**Επειδή** η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 26/1/2022 ενώ η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε την 15/11/2022, ήτοι μετά την παρέλευση της προθεσμίας των τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.

**Επειδή**, ωστόσο, η προσφεύγουσα πριν την άσκηση της προσφυγής απευθύνθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με ηλεκτρονικό αίτημα που υπέβαλε την 19/10/2022, ζητώντας να ληφθεί υπόψη ο φόρος που κατέβαλε στην αλλοδαπή, ποσού 220,00 ευρώ, και επισύναψε νέα δήλωση με συμπληρωμένο το εν λόγω ποσό στον κωδικό 653 «Φόροι που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή», ενώ η αρμόδια Δ.Ο.Υ., χωρίς να προβεί σε εκκαθάριση της δήλωσης, απάντησε την 2/11/2022 στο αίτημα της προσφεύγουσας ότι δεν υπάρχει δυνατότητα να αποτυπωθεί σε κάποιο κωδικό ο φόρος αλλοδαπής και την προέτρεψε να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατά της ήδη εκδοθείσας από 26/1/2022 πράξης εντός τριάντα ημερών από την απάντηση του αιτήματος.

**Επειδή** η προσφεύγουσα, ακολουθώντας τις οδηγίες της Δ.Ο.Υ., υπέβαλε προσφυγή κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (αρ. ειδοποίησης ...../26/1/2022) που εκδόθηκε μετά την εκκαθάριση της αρχικής της δήλωσης (αρ. καταχώρησης ...../15-9-2021), και η υποβολή έγινε εντός της προθεσμίας που τις είχε ορίσει η Δ.Ο.Υ. μέσω της απάντησης στο αίτημά της, ήτοι την 15/11/2022, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται εμπρόθεσμα.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 18 – *Υποβολή φορολογικής δήλωσης* του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:  
«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία [...]»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 – *Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης* του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης [...]

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 7 – *Κέρδη επιχειρήσεων* της σύμβασης Ελλάδας – Ρουμανίας για την αποφυγή διπλής φορολογίας (Ν.2279/1995) ορίζεται ότι:

«1. Τα κέρδη επιχείρησης του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η επιχείρηση διεξάγει εργασίες στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μέσω μιας μόνιμης εγκατάστασης σε αυτό. Εάν η επιχείρηση διεξάγει εργασίες κατ' αυτόν τον τρόπο, τα κέρδη της επιχείρησης μπορούν να φορολογούνται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, αλλά μόνο ως προς το τμήμα αυτών το οποίο προέρχεται από τη μόνιμη αυτή εγκατάσταση [...]

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 25 – Αποφυγή διπλής φορολογίας της ίδιας ως άνω σύμβασης, ισχύει ότι:

«Όταν ένας κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογηθεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος το πρώτο μνημονευόμενο Κράτος παραχωρεί:

α) ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, ποσό ίσο με το φόρο εισοδήματος

που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

β) ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο με το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε σε αυτό το άλλο Κράτος.

Μία τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, 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 που μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.»

**Επειδή** η προσφεύγουσα τηρεί ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών μάρκετινγκ στην Ελλάδα και στα πλαίσια άσκησης της επαγγελματικής της δραστηριότητας τιμολογεί εταιρία της .....

οποία, βάσει των ισχυρισμών της αλλά και υποβληθέντος πιστοποιητικού του Υπουργείου Οικονομικών της ..... (αρ. και ημερομηνία έκδοσης ...../09.06.2022), παρακρατά το 5% της τιμολογημένης αξίας και το αποδίδει στο κράτος.

**Επειδή**, ωστόσο, βάσει του προαναφερόμενου άρθρου 7 της Σ.Α.Δ.Φ. τα κέρδη επιχειρήσεων της ημεδαπής είναι δυνατό να φορολογούνται και στην αλλοδαπή, κατά το μέρος που προέρχονται από επιχειρηματική δραστηριότητα η οποία ασκείται στην αλλοδαπή, μόνο στην περίπτωση που οι εν λόγω επιχειρήσεις διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή.

**Επειδή** από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στη ....., επομένως η παροχή των υπηρεσιών γίνεται μέσω της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα και, συνεπώς, το εισόδημα που προκύπτει στα πλαίσια της συνεργασίας της με την επιχείρηση της ..... είναι εισόδημα ημεδαπής και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα με βάση τις κείμενες διατάξεις.

Ως εκ τούτου, απορρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως νόμω αβάσιμος και κρίνεται ορθή η φορολογική μεταχείριση του εισοδήματός της από την αρμόδια φορολογική αρχή.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από 15/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης ...../26-1-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Τελικό χρεωστικό ποσό: 794,16 ευρώ**

Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης ...../26-1-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 (Α.Τ.Β. ..../26-1-2022).

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η υπάλληλος του τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

**ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ**

**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.