



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 13/04/2023

Αριθμός απόφασης: 82

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url :www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 14-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ κατά της υπ' αρ. ειδοποίησης/14.11.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2016 με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δήλωσης) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 14-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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:

-Στις 11/10/2022 η ΔΟΥ Ξάνθης προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 (αρ. δήλωσης) συμπεριλαμβάνοντας στα φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντος ποσό 25.199,94€, στον κωδικό 389 του εντύπου Ε1 (Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα, έχει δικαίωμα φορολόγησης) και ποσό 3.452,03€ στον κωδικό 651 (Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19) βάσει στοιχείων τα οποία έλαβε, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, από την φορολογική διοίκηση της Γερμανίας. Ακολούθως εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/11.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, από την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό 1.092,79€, έναντι προηγούμενου πιστωτικού ποσού 49,20€ από την εκκαθάριση της αρχικής του δήλωσης.

-Στην συνέχεια η ΔΟΥ Ξάνθης προέβη στην εκκαθάριση της υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα υπ 'αρ./14-11-2022 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 (με συνημμένη εκκαθάριση της οικείας δήλωσης που υπέβαλε στην Γερμανία από την αρμόδια φορολογική αρχή) συμπεριλαμβάνοντας στα φορολογητέα εισοδήματά του ποσό 21.214,00€, στον κωδικό 389 του εντύπου Ε1 (Καθαρό ποσό από

μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα, έχει δικαίωμα φορολόγησης) και ποσό 1.857,85€ στον κωδικό 651 (Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19). Ακολούθως εκδόθηκε η με αρ. ειδοποίησης/14.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δήλωσης), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης από την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό προς καταβολή 1.264,89€ (έναντι προηγούμενου χρεωστικού 1.092,79€).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της με αρ. ειδοποίησης/14.11.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και την αφαίρεση ποσού 4.272,00€ από το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης ως εξόδων κίνησης, διαμονής, σίτισης όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 1 και του άρθρου 14 του ν. 4172/2013 και προκύπτουν από το εκκαθαριστικό σημείωμα της φορολογικής αρχής της Γερμανίας που συνυποβάλλει.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. 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 12 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή, στο άρθρο 14 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: (α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη και (β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά.....δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμοζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα.....».

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 δε δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.».

Επειδή, επιπλέον με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ 1021217 ΕΞ 2018/01-02-2018, έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με Φορολογική μεταχείριση των αποζημιώσεων για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται κατά την παροχή μισθωτής εργασίας στην αλλοδαπή. Ειδικότερα, διευκρινίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 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 υφισταμένης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. 2. Επίσης, με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρείται η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά. 3. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι η διάταξη της περ.β' της παρ. 1 του άρθρου 14 Ν.4172/2013 αναφέρεται γενικά στην αποζημίωση για έξοδα κίνησης, ανεξαρτήτως εάν αυτή καταβλήθηκε από ημεδαπό ή αλλοδαπό εργοδότη, οι αποζημιώσεις εξόδων κίνησης για παροχή μισθωτής εργασίας στην αλλοδαπή δεν προσαυξάνουν το συνολικό δηλωθέν εισόδημα ημεδαπής υπό την προϋπόθεση ότι τα έξοδα αυτά αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά και δεν συμπεριλαμβάνονται στις ετήσιες βεβαιώσεις αποδοχών της αλλοδαπή.»

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων προσκόμισε εκκαθαριστικό σημείωμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Γερμανίας (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα) στο οποίο αφαιρείται από το εισόδημα από εξαρτημένη εργασία συνολικού ποσού 25.199,00€ ποσό 4.272,00€ με την περιγραφή έξοδα σίτισης (Mehraufwendungen für Verpflegung).

Επειδή το ποσό των εξόδων σίτισης που αναφέρεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα της αρμόδιας Φορολογικής αρχής της Γερμανίας περιλαμβάνεται α) στο εισόδημα από εξαρτημένη εργασία ύψους 25.199,94€ που έλαβε η ελληνική φορολογική αρχή, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, από την φορολογική διοίκηση της Γερμανίας από το όποιο ήδη η Δ.Ο.Υ. Ξάνθης έχει αφαιρέσει τις κρατήσεις για ασφαλιστικές εισφορές ύψους 3.985,94€ με την εκκαθάριση της με αριθμό/2022 τροποποιητικής δήλωσης β) στις ετήσιες βεβαιώσεις

αποδοχών (φορολογικού εισοδήματος) της αλλοδαπής που συνυποβάλλει ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Δ.Ο.Υ Ξάνθης ούτε συνυποβάλλει με την υπο κρίση ενδικοφανή προσφυγή παραστατικά εξόδων που να αποδεικνύουν τον ισχυρισμό του επισημαίνοντας μάλιστα ότι τα έχει παραδώσει στην γερμανική φορολογική αρχή.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/14.12.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και την επικύρωση: της υπ' αρ. ειδοποίησης/14.11.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2016 με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δήλωσης)

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας απόφασης

-Η υπ' αρ ειδοποίησης/14.11.2022 πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. του ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2016.

Ποσό: 1.264,89€ (α.χ.κ.)

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.