



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 10-11-2017

Αριθμός απόφασης:2156

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

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

Url : www.aade.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' 1440/27-07-2017).

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

3. Την 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 14/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του**, με ΑΦΜ:..... κατά

Α)Της από 12-05-2017 και αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την υπ' αριθμ..... τροποποιητική δήλωση) φορολογικού έτους 2014 της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και

Β)Της από 15-05-2017 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την υπ' αριθμ..... αρχική δήλωση) φορολογικού έτους 2015 της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Α) Την από 12-05-2017 και αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την υπ' αριθμ.....τροποποιητική δήλωση) φορολογικού έτους 2014 της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και

Β) Της από 15-05-2017 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την υπ' αριθμ..... αρχική δήλωση) φορολογικού έτους 2015 της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, των οποίων ζητείται η εν μέρει ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../14-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της του με 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:

Με την από 12-05-2017 και αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμό/12-05-2017 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 4.953,02€ έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού 576,38€.

Με την από 15-05-2017 και αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμό αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προέκυψε ποσό πληρωμής 5.321,43€.

Με τις ανωτέρω υποβληθείσες δηλώσεις η προσφεύγουσα δήλωσε στον πίνακα 4.Δ.2 (Εισόδημα από ακίνητη περιουσία) και συγκεκριμένα στον κωδικό 172 (Καθαρό εισόδημα ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή) το ποσό του εισοδήματός της που προέρχεται από την εκμίσθωση ακινήτων της στη Γερμανία και στον κωδικό 176 (φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή και έχει δικαίωμα φορολόγησης η Ελλάδα) το ποσό του φόρου που κατέβαλλε για τον εν λόγω εισόδημα στη Γερμανία.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την εν μέρει ακύρωση των προβαλλόμενων πράξεων και ειδικότερα:

1)Την ακύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/12-05-2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ως προς το καταλογισθέν ποσό φόρου των 4.458,08€ και

2)Την ακύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/15-05-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 ως προς το καταλογισθέν ποσό φόρου των 4.914,47€ ισχυριζόμενη ότι έχει την κατοικία της στη Γερμανία, έχει δηλαδή εκεί τη μόνιμη και κύρια πραγματική εγκατάστασή της. Το γερμανικό Δημόσιο έχει ασκήσει τη φορολογική

του εξουσία χαρακτηρίζοντάς της φορολογικό κάτοικο Γερμανίας, όπου και φορολογούνται τα εισοδήματά της από ακίνητη περιουσία.

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 3 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “1. 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. Κατ’ εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α’ 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1058/26-03-2015 “ 1. Τα φυσικά πρόσωπα που επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό οφείλουν να υποβάλουν, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, καθώς και έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου τους στην Ελλάδα. Παράλληλα, εφόσον διαθέτουν, συνυποβάλλουν και τα σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται κατωτέρω. Εξαιρετικά, για όσους επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό το φορολογικό έτος 2014, ως προθεσμία υποβολής των εντύπων Μ0-Μ1-Μ7 ορίζεται η τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαΐου 2015.

Ο υπάλληλος της Δ.Ο.Υ. αφού παραλάβει τα ως άνω έντυπα, οφείλει να συμπληρώσει την ηλεκτρονική εφαρμογή για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, ακολουθώντας τις οδηγίες που θα δοθούν από τη Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γ.Γ.Δ.Ε.

2. Τα προαναφερθέντα φυσικά πρόσωπα οφείλουν να προσκομίσουν, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο ως άνω Τμήμα ή Γραφείο της Δ.Ο.Υ.:

(α) Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνουν φορολογικοί κάτοικοι, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του κράτους. Εάν οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ) και εφόσον αποκτούν εισόδημα στη χώρα μας, μπορούν να προσκομίσουν, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή (β) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που

υπέβαλαν στο άλλο κράτος ή (γ) ελλείπει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους.

Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά από την αρμόδια φορολογική αρχή, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή με την οποία θα αποδεικνύεται ο ισχυρός δεσμός (κέντρο ζωτικών συμφερόντων) του φυσικού προσώπου με το άλλο κράτος.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του α.ν.52/1967 (ΦΕΚ 134/04-08-1967 τεύχος Α') “ 1.Οι υπαγόμενοι εις την παρούσαν συμφωνίαν φόροι είναι : 1. *Εν τη Ομοσπόνδω Δημοκρατία της Γερμανίας ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος εταιρειών, ο φόρος κεφαλαίου, ο φόρος επιτηδεύματος (καλούμενοι εφεξής «φόροι της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας»).*

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου XIII του α.ν. 52/1997 ορίζεται ότι “ 1.Εισόδημα κτώμενον υπό κατοίκου ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών εξ ακινήτου ιδιοκτησίας **δύναται** να φορολογηθεί εις το Συμβαλλόμενον Κράτος όπου ευρίσκεται η εν λόγω ιδιοκτησία”.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου XVII του ως άνω α.ν. “1. Εις περίπτωσιν κατοίκου του Βασιλείου της Ελλάδος ο φόρος θα καθορίζεται ως ακολούθως: Τηρουμένων των διατάξεων της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας του εισοδήματος ο φόρος της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας ο καταβλητέος κατά τους νόμους της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της Γερμανίας και συμφώνως προς την παρούσαν συμφωνίαν είτε αμέσως ή δια παρακρατήσεως, εν σχέσει προς το εισόδημα το προερχόμενον εκ των πηγών εντός της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της Γερμανίας, παρέχεται ως πίστωσης, έναντι του ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος τούτου”.

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, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του Ν 4174/2013 “2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.”

Επειδή, στην ΠΟΛ 1026/30-01-2014 σχετικά με τον καθορισμό των δικαιολογητικών εγγράφων για την πίστωση φόρου αλλοδαπής ορίζεται ότι “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.....

- 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, με την ΠΟΛ 1067/20-03-2015 δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 του Ν 4172/2013 όπου ορίζεται ότι " 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.

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 την ΠΟΛ 1206/21-07-1997 “1. Υστερα από τη σύσταση της Επιτροπής 94/79 ΕΚ της 21.12.1993 και δύο σχετικών αποφάσεων του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου, με τις οποίες κρίθηκε ότι, η διαφορετική φορολογική μεταχείριση των κατοίκων χωρών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα σε άλλο κράτος-μέλος, αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 48 της Συνθήκης, τα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης οφείλουν να λάβουν προς τούτο τα αναγκαία φορολογικά μέτρα (προσαρμογή της νομοθεσίας κ.τ.λ.).

2. Η Γερμανία είναι μία από τις χώρες - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης που συμμορφώθηκε με τη σύσταση της Επιτροπής Ευρωπαϊκών κοινοτήτων και προσαρμοσε ανάλογα τη νομοθεσία της. Προκειμένου δε να χορηγήσει τις φορολογικές ελαφρύνσεις, τις οποίες θέσπισε, στους αλλοδαπούς πολίτες που εργάζονται σ' αυτήν, ζητά από αυτούς την προσκόμιση ενός πιστοποιητικού της αρμόδιας φορολογικής αρχής της χώρας όπου έχουν τη μόνιμη κατοικία τους, με το οποίο να βεβαιώνεται η μόνιμη κατοικία και το συνολικό εισόδημα που υπόκειται σε φορολογία σ' αυτήν. Αυτό το πιστοποιητικό ζητούν οι έλληνες πολίτες που εργάζονται στη Γερμανία να τους χορηγήσουν οι ΔΟΥ της Ελλάδας, για να το προσκομίσουν στις γερμανικές φορολογικές αρχές και να τύχουν τις προβλεπόμενες φορολογικές ελαφρύνσεις. Η Γερμανία για το σκοπό αυτό έχει γραμμογραφήσει ένα ειδικό έντυπο με τίτλο “Πιστοποιητικό ΕΕ/ΕΟΧ”, στην ελληνική και γερμανική γλώσσα. Στο έντυπο αυτό, συμπεριλαμβάνεται αίτηση του φορολογουμένου και βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής. Αντίγραφο του εντύπου αυτού επισυνάπτουμε στο παρόν για ενημέρωσή σας.

3. Για τη συμπλήρωση του πιο πάνω εντύπου, σας παρέχουμε τις εξής οδηγίες:

α) Οι ενδείξεις Ατομικά στοιχεία, Εισοδήματα τα οποία υπόκεινται σε φορολογία στη χώρα μόνιμης εγκατάστασης και Υπογραφή, συμπληρώνονται από τον ενδιαφερόμενο. Η ένδειξη Βεβαίωση της αλλοδαπής φορολογικής Αρχής είναι αυτή που συμπληρώνεται από την αρμόδια ΔΟΥ της Ελλάδας, αφού διαπιστωθεί πρώτα ότι όλα τα στοιχεία που αναγράφονται στην ένδειξη Εισοδήματα, τα οποία υπόκεινται σε φορολογία στη χώρα μόνιμης εγκατάστασης, προκύπτουν από τη δήλωση εισοδήματος που υπάρχει στη ΔΟΥ. Σημειώνεται ότι στη ένδειξη αυτή ο φορολογούμενος αναγράφει όλα τα εισοδήματα που αποκτούν αυτός και η σύζυγός του στην Ελλάδα, στη Γερμανία και σ' οποιαδήποτε άλλη χώρα του κόσμου, τα οποία όλα υπόκεινται σε φόρο στην Ελλάδα, ως χώρα μόνιμης κατοικίας. Αν ο φορολογούμενος αναγράφει στο έντυπο ένα εισόδημα που αποκτά στη Γερμανία, το οποίο, όμως, δεν έχει περιλάβει στη δηλωσή του στην Ελλάδα, δεν πρέπει να χορηγείτε το πιστοποιητικό. Μόνο αφού το δηλώσει με συμπληρωματική δήλωση, με βάση τη σχετική βεβαίωση αποδοχών του αλλοδαπού κράτους, θα του χορηγήσετε το πιστοποιητικό. Αν δεν αναγράφει στο έντυπο αυτό κάποιο εισόδημα από τη χώρα, για λογαριασμό

της οποίας ζητά το πιστοποιητικό, πάλι δε θα χορηγείτε το πιστοποιητικό, διότι για να ζητά το πιστοποιητικό σημαίνει ότι αποκτά εισοδήματα στη Γερμανία και πρέπει να πάει στη χώρα αυτή το πιστοποιητικό της Ελληνικής Φορολογικής Αρχής για να τύχει κάποιων φορολογικών απαλλαγών. Επομένως, πρέπει να αναγράφεται οπωσδήποτε κάποιο εισόδημα της Γερμανίας, στην οποία πρέπει να υποβάλει το πιστοποιητικό. Γενικά, σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνετε από τη δήλωση εισοδήματος που υπάρχει στο αρχείο σας ότι, κάποια στοιχεία δεν συμφωνούν με αυτά που αναγράφονται στο έντυπο από το φορολογούμενο, δε θα προβαίνετε στην έκδοση του πιστοποιητικού.....

4. Διευκρινίζεται ότι η έκδοση του πιο πάνω πιστοποιητικού από τις ΔΟΥ της Ελλάδας, θα γίνεται στις περιπτώσεις που έχουν υποβληθεί και υπάρχουν σ' αυτές σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αυτών που αιτούνται τα πιστοποιητικά."

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλλε στη ΔΟΥ την με αριθμό πρωτ...../19-11-2015 αίτηση για έκδοση ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ ΕΕ/ΕΟΧ για τη χρήση 2014. Μετά τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, η αρμόδια ΔΟΥ διαπίστωσε ότι για το φορολογικό έτος 2014 το εισόδημα από ακίνητη περιουσία στη Γερμανία ήταν δηλωμένο στον κωδικό 660 (εισοδήματα που αποκτήσατε το έτος 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) και όχι στον πίνακα 4.Δ.2 (Εισόδημα από ακίνητη περιουσία) και συγκεκριμένα στον κωδικό 172 (καθαρό εισόδημα ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή) και στον κωδικό 176 (φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή και έχει δικαίωμα φορολόγησης η Ελλάδα). Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι για το φορολογικό έτος 2015 δεν είχε υποβληθεί η σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας όπως προκύπτει και από το υποσύστημα μητρώου TAXIS γεγονός που ενισχύεται και από το ότι ζήτησε το συγκεκριμένο Πιστοποιητικό ΕΕ/ΕΟΧ προκειμένου να τύχει των προβλεπόμενων φορολογικών ελαφρύνσεων από τη γερμανική φορολογική διοίκηση.

Επειδή, με την με αριθμό/12-05-2017 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και την με αριθμό/15-05-2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 η προσφεύγουσα δήλωσε το παγκόσμιο εισόδημά της, ως όφειλε, και ειδικότερα δήλωσε το ποσό των μισθωμάτων που εισέπραξε από ακίνητα που διατηρεί στην αλλοδαπή στον κωδικό 172 (καθαρό εισόδημα ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή) και στον κωδικό 176 (φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή και έχει δικαίωμα φορολόγησης η Ελλάδα) το ποσό του φόρου που κατέβαλλε για το εν λόγω εισόδημα στην αλλοδαπή (Γερμανία).

Επειδή, σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γερμανίας, το εισόδημα από ακίνητη περιουσία δύνатаι να φορολογηθεί στο κράτος όπου υφίσταται η ακίνητη αυτή περιουσία.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο φόρος εισοδήματος που καταβάλλει στην αλλοδαπή ο φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για εισοδήματα που αποκτά στην αλλοδαπή,

μειώνει το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί, για το συγκεκριμένο εισόδημα, στην Ελλάδα μετά την προσκόμιση των οριζόμενων από τις οικείες διατάξεις δικαιολογητικών.

Επειδή, κατά την εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λήφθηκε υπόψη τόσο το παγκόσμιο εισόδημα της προσφεύγουσας ως φορολογικής κατοίκου Ελλάδος και ειδικότερα το ποσό των μισθωμάτων που εισέπραξε από την ενοικίαση της ακίνητης περιουσίας που διατηρεί στη Γερμανία όσο και το ποσό του φόρου που κατέβαλλε στην αλλοδαπή για το εν λόγω εισόδημα.

Συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ορθές και σύμφωνες με τις προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/14-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η με αριθμό ειδοποίησης/12-05-2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (αρ.χρημ.κατ.....), τελικό χρεωστικό:4.953,05€.
- Η με αριθμό ειδοποίησης/15-05-2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2015 (αρ.χρημ.κατ.....), τελικό χρεωστικό:5.321,43€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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