



Αθήνα, 11/06/2026

Αριθμός απόφασης: 2512

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / Τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά της με

αριθμ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, φορολογικού έτους 2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 αριθμ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, φορολογικού έτους 2024, η οποία εκδόθηκε με βάση τη με αριθμ. 1^η τροποποιητική δήλωση της προσφεύγουσας, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό **6.203,34 ευρώ**.

Η προσφεύγουσα, φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, υπέβαλε την ως άνω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, με την οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που έλαβε στην Πορτογαλία. Ειδικότερα, καταχώρισε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» το ποσό των 26.408,20 ευρώ και στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 12, 15, 18 & 19» το ποσό των 5.081,00 ευρώ. Στη συνέχεια, ενημερώθηκε με σχετικό μήνυμα που έλαβε κατά την υποβολή της δήλωσης για την υποχρέωση προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών εγγράφων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, προκειμένου να πιστωθεί (συμψηφιστεί) ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή.

Ανταποκρινόμενη στην ανωτέρω πρόσκληση, η προσφεύγουσα προσκόμισε με το υπ' αριθμ. υποβληθέν μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα Αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ, ηλεκτρονικό αίτημα: α) το από 6/12/2025 Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας της φορολογικής αρχής της Πορτογαλίας και β) αντίγραφο της από 31/01/2025 σχετικής βεβαίωσης της φορολογικής αρχής της Πορτογαλίας περί παρακράτησης φόρου εισοδήματος, η οποία ωστόσο δεν έφερε την επισημείωση της Χάγης, καθόσον το αλλοδαπό κράτος (Πορτογαλία) εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, ούτε επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1026/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Επί του εν λόγω αιτήματος, η προσφεύγουσα ενημερώθηκε με την από 02/01/2026 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης ότι για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής απαιτείται τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά έγγραφα να τηρούν τα οριζόμενα στην κατά τα ανωτέρω Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ήτοι να υποβληθούν πρωτότυπα σε επίσημη μετάφραση και να φέρουν την επισημείωση της Χάγης.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή εντός εύλογου χρονικού διαστήματος ενός μηνός και ως

εκ τούτου ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σπάρτης προέβη στην εκκαθάριση της με αριθμ. δήλωσης χωρίς να λάβει υπόψη το δηλωθέν ποσό φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή ύψους 5.081,00 ευρώ και την έκδοση της με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη λαμβάνοντας υπόψη τον παρακρατηθέντα φόρο στην αλλοδαπή, ποσού 5.081,00 ευρώ, ισχυριζόμενη ότι λόγω των πιεστικών χρονικών περιθωρίων αλλά και των φυσικών καταστροφών που είχαν λάβει χώρα το επίμαχο διάστημα στην Πορτογαλία, η βεβαίωση δεν έφερε την επισημείωση της Χάγης Apostille, δηλαδή δεν τηρούσε όσα ορίζει η ΠΟΛ.1026/2014, με την υπό κρίση ωστόσο ενδικοφανή προσφυγή της υποβάλλει τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής, ήτοι βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Πορτογαλίας (ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ) με την επισημείωση της Χάγης Apostille που βεβαιώνει τον καταβληθέντα στην Πορτογαλία φόρο εισοδήματος, ποσού 5.081,00 ευρώ, καθώς και επίσημη μετάφραση του εγγράφου και επικύρωση της μετάφρασης από την Πρεσβεία της Ελλάδας στη Λισαβόνα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013:

«1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς του ή β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό.

.....»

Επειδή, στο άρθρο 7 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:

α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 του ν. 4172/2013:

«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 τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

«3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με την Α.1032/2025 με θέμα “Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2024 και εφεξής” ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Τύπος και περιεχόμενο της Πράξης Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου

.....

3. Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση την αρχική ή τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ή με βάση κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 36 ΚΦΔ.

Η πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρ. 6 του άρθρου 36 ΚΦΔ.

4. Ανάλογα με το είδος, το φορολογικό έτος και το περιεχόμενο της δήλωσης ή όταν η εκκαθάρισή της γίνεται σύμφωνα με στοιχεία που έχει η ΑΑΔΕ στη διάθεσή της (σχετ. η Ε.2162/2020 εγκύκλιος), εμφανίζονται διάφορα μηνύματα, κατά περίπτωση, προς ενημέρωση των φορολογουμένων.

.....

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

.....

4. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να επισυνάψουν εντός της πλατφόρμας της υποβολής της δήλωσης ή να προσκομίσουν ή να αποστείλουν στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από την ανωτέρω υπηρεσία, διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά από τον φορολογούμενο, με τους προβλεπόμενους στην παρ. 1γ του άρθρου 1 τρόπους και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 ΚΦΔ (σχετ. η υπό στοιχεία Ε.2162/2020 εγκύκλιος). Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Η μη ανταπόκριση από τους φορολογούμενους στην πρόσκληση της ΑΑΔΕ να προσκομίσουν στοιχεία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

5. Κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση για ορισμένα εισοδήματα και φόρους, δύναται να μην εκκαθαρίζεται άμεσα η δήλωση και να ζητηθεί να επισυναφθούν εντός της πλατφόρμας της υποβολής της δήλωσης ή να προσκομισθούν ή να αποσταλούν στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών που αφορούν μόνο σε κωδικούς της δήλωσης οι οποίοι κατά τον χρόνο υποβολής της δεν είναι προσυμπληρωμένοι, ούτε υπάρχει αναρτημένη πληροφορία για αυτούς. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να ζητηθούν επιπλέον δικαιολογητικά, εφόσον κριθεί απαραίτητο από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας υπηρεσίας. Στη συνέχεια εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, οι οποίες κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Α. ΓΕΝΙΚΑ

.....

4. Τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης αναγράφονται στους κωδικούς που προβλέπονται σε κάθε κατηγορία εισοδημάτων (από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, από

επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου) στους Υποπίνακες 4Α, 4Β, 4Γ, 4Δ, 4Ε. Η αναγραφή γίνεται σε ευρώ και στις περιπτώσεις που τα εισοδήματα έχουν αποκτηθεί σε ξένο νόμισμα λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής. Σε περίπτωση περιοδικών καταβολών, η μετατροπή γίνεται με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

Σε όποιους από τους κωδικούς εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης υφίσταται πίνακας, ο φορολογούμενος θα συμπληρώνει τον πίνακα αυτό ως εξής:

- 1) Θα επιλέγει τη χώρα ή τις χώρες στις οποίες απέκτησε εισόδημα και
- 2) θα αναγράφει το σχετικό ποσό που απέκτησε σε κάθε μία από αυτές.

Για το εισόδημα όλων των κατηγοριών (από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, από επιχειρηματική/αγροτική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου), που έχει αποκτηθεί στην αλλοδαπή, από φορολογικό κάτοικο ημεδαπής και έχει καταβληθεί γι' αυτό ή έχει παρακρατηθεί φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, εφόσον έχει δικαίωμα να φορολογήσει και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα, δηλαδή είτε προβλέπεται με βάση τις διμερείς συμβάσεις, οι οποίες προβλέπουν την μέθοδο της πίστωσης, να φορολογήσουν και οι δύο χώρες, είτε δεν υπάρχει σύμβαση με τη χώρα προέλευσης του εισοδήματος, ο φόρος πιστώνεται μέχρι το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα (άρθρο 9 ΚΦΕ).

Το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή αναγράφεται στους σχετικούς κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, όπως αναλύονται κατωτέρω και σε κάθε ένα από τους κωδικούς αυτούς θα επιλέγεται:

- Εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης
- λοιπές περιπτώσεις.

Οι φορολογούμενοι που έχουν αναγράψει ποσά στους πιο πάνω κωδικούς, δύνανται να καλούνται στην αρμόδια για την υποβολή της δήλωσης υπηρεσία για προσκόμιση δικαιολογητικών. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή ή η παρακράτησή του, αποδεικνύεται με συγκεκριμένα δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ΚΦΕ (άρθρο 9) και στον ΚΦΔ (άρθρο 20) και όπως αυτά καθορίστηκαν στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1026/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 170).

Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες 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, περιοδικών καταβολών, η μετατροπή γίνεται με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος. Προκειμένου για εισοδήματα από τις Η.Π.Α. πιστώνεται μόνο το ποσό του ομοσπονδιακού φόρου των Η.Π.Α. και όχι ο πολιτειακός φόρος.

.....
ΠΙΝΑΚΑΣ 4 (ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ)

19. Υποπίνακας 4Α (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ)

.....

ιδ. Οι κωδικοί 651-652 συμπληρώνονται από το φορολογούμενο με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για εισόδημα από μισθούς-συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης στο οποίο η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης. Στην ίδια περίπτωση περιλαμβάνεται και το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε υπέρ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, για το οποίο επιλέγεται η ένδειξη «Λοιπές περιπτώσεις».

Στους κωδικούς αυτούς αναγράφεται και ο φόρος που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που αποκτούν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές, από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, τα τμήματα αμειβόμενων αθλητών ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία αλλοδαπής καθώς και για το εισόδημα των εκπαιδευτών των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες αλλοδαπής και θα επιλέγεται εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης ή λοιπές περιπτώσεις.

Ομοίως αναγράφεται κι ο φόρος που αποδεδειγμένα παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για είσπραξη αποζημίωσης που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή από οποιονδήποτε αλλοδαπό φορέα χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης.

Τυχόν φόρος που έχει παρακρατηθεί στην αλλοδαπή ή/και έχει καταβληθεί από τον φορολογούμενο στην αλλοδαπή για τα εν λόγω εισοδήματα, εκπίπτει από τον φόρο της παρούσας περίπτωσης με βάση τις κείμενες διατάξεις του ΚΦΕ, ήτοι μέχρι τον φόρο που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Τυχόν υπερβάλλον ποσό φόρου δεν επιστρέφεται. Δεν συμπληρώνεται στους κωδικούς αυτούς τυχόν ποσό φόρου που καταβλήθηκε ή/και παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή, για εισόδημα από μισθούς-συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα, βάσει ΣΑΔΦ, έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης.

.....

Άρθρο 6

Δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται ή φυλάσσονται για μελλοντικό έλεγχο

.....

10. Τα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 1497/1984 (Α' 188) προσκομίζονται κατά τα διεθνή νόμιμα (Κανονισμός 2016/1191, Κανονισμός 650/2012, σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση) και γίνονται δεκτά ευκρινή φωτοαντίγραφα από αντίγραφα αυτών που επικυρώνονται από δικηγόρους, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 11 του ν. 2690/1999 (Α' 45), όπως ισχύει ή επικυρωμένα από το πρωτότυπο αντίγραφα αυτών από συμβολαιογράφους, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ή από πρόσωπο, αρχή ή υπηρεσία που από το νόμο έχει τη δυνατότητα αυτή.

Για τα πρόσωπα, τις Υπηρεσίες και τους φορείς που διενεργούν μεταφράσεις, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, ισχύουν τα αναφερόμενα στο υπό στοιχείο Δ.ΟΡΓ.Δ. 1087498/8-10-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Οργάνωσης της ΑΑΔΕ. Από τη διαδικασία της επικύρωσης κατά τα διεθνή νόμιμα και της μετάφρασης εξαιρούνται οι «ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ», όπως αυτές ισχύουν για τα κράτη με τα οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Ειδικές προβλέψεις διέπουν τις «ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ» με ΗΠΑ, ΤΟΥΡΚΙΑ, ΜΟΛΔΑΒΙΑ, ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ, ΙΣΠΑΝΙΑ & ΚΑΤΑΡ όπως

περιγράφονται στις υπό στοιχεία ΠΟΛ.1107/1999, ΠΟΛ.1092/2005, ΠΟΛ.1210/2015, ΠΟΛ.1044/2017, Ε.2009/2021 και Ε.2084/2021 εγκυκλίους αντίστοιχα για κάθε κράτος. Επίσης, εξαιρούνται από την επισημείωση με τη σφραγίδα apostille τα έγγραφα και οι πράξεις, τα οποία αφορούν στη φορολογική κατοικία (και συνεπώς και τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας), εφόσον εκδίδονται από τις χώρες, που έχουν επικυρώσει τη «Σύμβαση που απαλλάσσει από την επικύρωση ορισμένες πράξεις και έγγραφα» (κυρωτικός ν. 4231/2014 (Α' 19), σχετ. υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ. Δ 1172275 ΕΞ 2017/16.11.2017 έγγραφο), καθώς και από την Κύπρο (σχετ. υπό στοιχεία 1122798/1216/0006Δ/10.1.2008 έγγραφο).

.....»

Επειδή στην Ε.2162/2020 Εγκύκλιο με θέμα “Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ” ορίζονται τα εξής:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

.....

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τέτοια δικαιολογητικά ενδεικτικά μπορεί να αφορούν:

α. Παρακρατούμενους φόρους, όλων των κατηγοριών εισοδημάτων, ημεδαπής ή αλλοδαπής, για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση,

.....

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

α. Οι παρακρατούμενοι φόροι, για τους οποίους η κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική πληροφόρηση δεν υπάρχει και δεν αποδεικνύονται ούτε με έντυπες βεβαιώσεις αποδοχών, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό φόρου. Το ίδιο ισχύει και για την αναγραφή οποιουδήποτε ποσού δαπάνης, το οποίο αναγράφεται στη δήλωση που μειώνει τον φόρο ή το εισόδημα, για το οποίο δεν προσκομίζεται το προβλεπόμενο σχετικό δικαιολογητικό.

β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος.

γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή.

Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογουμένου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/22.1.2014 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”:

«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, στις διατάξεις του ν. 3009/2002 “Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Πορτογαλικής Δημοκρατίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος” ορίζεται:

«Άρθρο 15 ΕΞΑΡΤΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18, 19 και 20, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης που αποκτώνται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εν λόγω εργασία ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτήν, μπορεί να φορολογείται στο άλλο Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος, αν:

α) ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν συνολικά τις 183 μέρες σε μία δωδεκάμηνη περίοδο που αρχίζει ή τελειώνει στο υπό κρίση φορολογικό έτος, και

β) η αμοιβή καταβάλλεται από, ή για λογαριασμό, εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους, και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία έχει ο εργοδότης στο άλλο Κράτος.

3. Ανεξάρτητα από τις προηγούμενες διατάξεις αυτού του Άρθρου, αμοιβή που αποκτάται από εξαρτημένη εργασία που ασκείται πάνω σε πλοίο ή αεροσκάφος σε διεθνείς μεταφορές, μπορεί να φορολογείται στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο τα κέρδη από την εκμετάλλευση του πλοίου ή του αεροσκάφους φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 8.

.....

Άρθρο 22 ΑΠΟΦΥΓΗ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1. Τηρουμένων των διατάξεων της νομοθεσίας της Ελληνικής δημοκρατίας όσον αφορά στην πίστωση έναντι του ελληνικού φόρου του φόρου του καταβλητέου σε έδαφος εκτός της Ελληνικής Δημοκρατίας (οι οποίες δεν επηρεάζουν την γενική αρχή αυτού του Άρθρου).

α) Ο Πορτογαλικός φόρος ο καταβλητέος κατά τη νομοθεσία της Πορτογαλίας και σύμφωνα με αυτή τη Σύμβαση, είτε άμεσα είτε με παρακράτηση για εισόδημα από πηγές μέσα στη Πορτογαλία (εξαιρούμενου στην περίπτωση μερίσματος του φόρου του καταβλητέου για τα κέρδη από τα οποία καταβάλλονται τα μερίσματα) πιστώνεται έναντι του ελληνικού φόρου του υπολογιζόμενου σε σχέση με το ίδιο εισόδημα βάσει του οποίου υπολογίζεται ο Πορτογαλικός φόρος.

.....

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, το εισόδημα που αποκτά κάτοικος της Ελληνικής Δημοκρατίας, το οποίο μπορεί να φορολογείται στη Πορτογαλία σύμφωνα με αυτή τη Σύμβαση, θεωρείται ότι προκύπτει από πηγές στην Πορτογαλία.

.....

4. Όταν, σύμφωνα με οποιεσδήποτε διατάξεις της παρούσας Σύμβασης εισόδημα, που αποκτά κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους εξαιρείται της φορολογίας σ' αυτό το Κράτος, αυτό το Κράτος εν τούτοις μπορεί, κατά τον υπολογισμό του ποσού του φόρου για τα λοιπά εισοδήματα αυτού του κατοίκου, να λάβει υπόψη το εξαιρούμενο εισόδημα.»

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του ΚΦΕ και της Σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Πορτογαλίας, ο φορολογικός κάτοικος Ελλάδας που έχει εισόδημα από εξαρτημένες προσωπικές υπηρεσίες (μισθούς) από την Πορτογαλία φορολογείται στην Πορτογαλία για το εισόδημα που προέρχεται από την Πορτογαλία και στη συνέχεια στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του συμψηφίζοντας το φόρο που κατέβαλε στην Πορτογαλία.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα, φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, υπέβαλε τη με αριθμ. 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, με την οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που έλαβε στην Πορτογαλία και ειδικότερα, καταχώρισε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» το ποσό των 26.408,20 ευρώ και στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 12, 15, 18 & 19» το ποσό των 5.081,00 ευρώ. Στη συνέχεια, ενημερώθηκε με σχετικό μήνυμα που έλαβε κατά την υποβολή της δήλωσης για την υποχρέωση προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών εγγράφων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, προκειμένου να πιστωθεί (συμψηφιστεί) ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή. Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στην ανωτέρω πρόσκληση, προσκόμισε με το υπ' αριθμ.

..... υποβληθέν ηλεκτρονικό αίτημα μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα Αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ, το από 6/12/2025 Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας της φορολογικής αρχής της Πορτογαλίας και αντίγραφο της από 31/01/2025 σχετικής βεβαίωσης της φορολογικής αρχής της Πορτογαλίας περί παρακράτησης φόρου εισοδήματος. Η ως άνω βεβαίωση δεν έφερε την επισημείωση της Χάγης ούτε επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1026/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, και ως εκ τούτου η προσφεύγουσα ενημερώθηκε με την από 02/01/2026 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης ότι για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής απαιτείται τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά έγγραφα να τηρούν τα οριζόμενα στην κατά τα ανωτέρω Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ήτοι να υποβληθούν πρωτότυπα σε επίσημη μετάφραση και να φέρουν την επισημείωση της Χάγης. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή εντός εύλογου χρονικού διαστήματος ενός μηνός και ως εκ τούτου ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σπάρτης προέβη στην εκκαθάριση της με αριθμ. δήλωσης χωρίς να λάβει υπόψη το δηλωθέν ποσό φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή ύψους 5.081,00 ευρώ και την έκδοση της με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024.

Επειδή στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λόγω των πιεστικών χρονικών περιθωρίων αλλά και των φυσικών καταστροφών που είχαν λάβει χώρα το επίμαχο διάστημα στην Πορτογαλία, η βεβαίωση δεν έφερε την επισημείωση της Χάγης Apostille, δηλαδή δεν τηρούσε όσα ορίζει η ΠΟΛ.1026/2014, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ωστόσο, υποβάλλει τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής, ήτοι βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Πορτογαλίας (ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ) με την επισημείωση της Χάγης Apostille που βεβαιώνει τον καταβληθέντα στην Πορτογαλία φόρο εισοδήματος, ποσού 5.081,00 ευρώ, καθώς και επίσημη μετάφραση του εγγράφου και επικύρωση της μετάφρασης από την Πρεσβεία της Ελλάδας στη Λισαβόνα.

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία, τα οποία δεν ήταν υπόψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης κατά το χρόνο έκδοσης της με αριθμ. ειδοποίησης προσβαλλόμενης πράξης, προκύπτει για την προσφεύγουσα φορολογητέο εισόδημα στην αλλοδαπή (Πορτογαλία) ύψους 26.937,10 ευρώ επί του οποίου είχε παρακρατηθεί φόρος ύψους 5.081,00 ευρώ.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, η αρμόδια φορολογική αρχή θα πρέπει να προβεί σε νέα εκκαθάριση, λαμβάνοντας υπόψη το φόρο που καταβλήθηκε την αλλοδαπή για το εισόδημα

που απέκτησε εκεί η προσφεύγουσα από μισθωτή εργασία υπό την πρόβλεψη της παρ. 2 του άρθρου 9 του ΚΦΕ, σύμφωνα με την οποία η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην παρ. 1 δε δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και την τροποποίηση της με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, φορολογικού έτους 2024, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.