



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 20/04/2023

Αριθμός απόφασης: 990

## 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 .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ενδικοφανή προσφυγή του .....κατοίκου ....., κατά:

α) της με αριθμ.ειδοπ.....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης και

β) της με αριθμ. ....πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της ΔΟΥ Τρίπολης.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία υποβλήθηκε 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:

Η σύζυγος του προσφεύγοντος, ....., σύμφωνα με έγγραφο που είχε σταλεί στην ΔΟΥ Τρίπολης από την Κεντρική Διοίκηση με τίτλο ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΕΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ 2016, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από την Φορολογική Διοίκηση των ΗΠΑ, είχε εισπράξει στο έτος 2016 από μερίσματα εταιρείας που εδρεύει στις ΗΠΑ, ποσό 12.385,70 ευρώ.

Η ΔΟΥ Τρίπολης, εφαρμόζοντας τις οδηγίες του ως άνω εγγράφου, υπέβαλε τη με αριθμ. ...., οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, με την οποία δήλωσε στη σύζυγο του προσφεύγοντος, ....., ποσό 12.385,70 ευρώ ως εισόδημα από μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης. Συνεπεία της ως άνω δήλωσης, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμ.ειδοπ.....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου 4.934,69 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού 2.767,19 ευρώ.

Ακολούθως, με τη με αριθμό .....προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα

πρόστιμο ποσού ύψους 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω, οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση:

α) της με αριθ.ειδοπ.....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης,

β) της με αριθ. ....πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης και

γ) κάθε συναφής προγενέστερη ή μεταγενέστερη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

**ΕΣΦΑΛΜΕΝΗ Η ΚΡΙΣΗ ΤΗΣ ΔΟΥ ΤΡΙΠΟΛΗΣ - ΜΗ ΥΠΑΡΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ - ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΛΛΑΔΑΣ - ΗΠΑ:**

Σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολόγησης που έχει υπογραφεί μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ, οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος φορολογούνται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημα τους και στην περίπτωση που αποκτήσουν εισόδημα στις ΗΠΑ, για το οποίο πλήρωσαν εκεί φόρο, το ποσό του καταβληθέντος φόρου στις ΗΠΑ για αυτά τα εισοδήματα θα αφαιρείται από το ποσό του οφειλόμενου για αυτά τα εισοδήματα φόρου στην Ελλάδα.

Ο προσφεύγων και η σύζυγος του, μόλις απέκτησαν τα υπό κρίση μερίσματα προελεύσεως ΗΠΑ υπέβαλαν τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2016, στην οποία δήλωσαν στους κωδικούς 659 και 660 τα αντίστοιχα ποσά που εισέπραξαν ως μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης. Όπως προκύπτει από τη βεβαίωση μερισμάτων περιόδου 01/10- 31/10/2016 της εταιρείας διαχείρισης χαρτοφυλακίου .....στο ποσό των μερισμάτων ύψους \$9.592,74 όπως είχε διαμορφωθεί μέχρι τα τέλη Οκτωβρίου 2016, πραγματοποιήθηκε παρακράτηση φόρου ποσού \$2.877,87. Επιπροσθέτως πρέπει να σημειωθεί ότι ως δικαιούχοι των υπό κρίση μερισμάτων στην ως άνω βεβαίωση, φαίνονται τόσο αυτός όσο και η σύζυγος του, καθώς το ποσοστό συνιδιοκτησίας των μετοχών άρα και των εισπραττόμενων μερισμάτων ανέρχεται σε 50% για έκαστο από αυτούς.

Δεν είναι υπόχρεοι να καταβάλλουν φόρο για τα υπό κρίση μερίσματα στην Ελλάδα, καθώς έχει ήδη καταβληθεί στην αλλοδαπή.

Όσον αφορά τη με αριθ. ....πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ αυτή παρανόμως επιβλήθηκε, διότι όταν υπέβαλε την τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, καταβλήθηκε και το πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Η παρακράτηση φόρου ποσοστού 30% επί των εισπραττόμενων στις ΗΠΑ υπό κρίση μερισμάτων, πρέπει να αφαιρεθεί σύμφωνα με την ισχύουσα Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολόγησης από τον οφειλόμενο φόρο στην Ελλάδα, ο οποίος και ανερχόταν για το φορολογικό έτος 2016 σε ποσοστό 15% επί των εισπραττόμενων μερισμάτων και ως εκ τούτου η φορολογική μας υποχρέωση υπερκαλύφθηκε. Σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει έστω να αφαιρεθεί από τον οφειλόμενο για αυτά τα μερίσματα φόρο στην Ελλάδα το ποσό των 2.877,87 δολαρίων Η.Π.Α., το οποίο αποδεικνύεται από την προσκομιζόμενη βεβαίωση μερισμάτων ότι έχει παρακρατηθεί ως φόρος μερισμάτων στις Η.Π.Α.

**Ως προς τη με αριθ.ειδοπ.....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης.**

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι:  
«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα 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 εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) 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 τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

2. Εάν η διανομή των μερισμάτων υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: α) για μερίσματα δέκα τοις εκατό (10%), ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ΚΦΔ 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.

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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 2548/1953 «Περί κυρώσεως φορολογικής συμβάσεως μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φορολογικής διαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους επί του

εισοδήματος μετά του συμπληρωματικού αυτής πρωτοκόλλου» ορίζεται ότι:

«Άρθρον XIV

1) Παρά πάσα τυχόν αντίθετον διάταξιν της παρούσης συμβάσεως έκαστον των Συμβαλλομένων Κρατών εν τω καθορισμό των φόρων, εις ους νοούνται περιλαμβανόμενοι πάντες οι συμπληρωματικοί και πρόσθετοι φόροι, των πολιτών, υπηκόων, κατοίκων ή εταιρειών αυτών, δύναται να περιλάβη εις το φορολογητέον ποσόν εισοδήματος απάσας τας κατηγορίας προσόδου τας φορολογουμένας επί τη βάσει της σχετικής νομοθεσίας αυτού, ως εάν η παρούσα σύμβασις δεν είχε τεθή εν ισχύϊ.

2) Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του άρθρου (Section) 131 του Κώδικος Εσωτερικών Εσόδων των Ηνωμένων Πολιτειών, ο ελληνικός φόρος θα εκπίπτει εκ του φόρου των Ηνωμένων Πολιτειών.

3) Η Ελλάς θα εκπίπτει εκ του ελληνικού φόρου το ποσόν του φόρου των Ηνωμένων Πολιτειών, του επιβληθέντος επί εισοδημάτων εκ πηγών εντός των Ηνωμένων Πολιτειών κατά ποσόν όμως μη υπερβαίνον το ποσόν του ελληνικού φόρου του επιβαλλομένου επί του εισοδήματος τούτου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1026/22-1-2014** της ΓΔΕ 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» 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.

- 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 [v. 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**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1067/20-3-2015 της ΓΓΔΕ** με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013» ορίζεται ότι:

**«Άρθρο 9 - Πίστωση φόρου αλλοδαπής**

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.1026/22.01.2014 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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, της ΑΑΔΕ:

«Κωδικοί 683-684 Φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή στα εισοδήματα (μερίσματα, τόκους και δικαιώματα) από αλλοδαπή που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κ.Φ.Δ. (άρθρο 16 ν.4174/2013) και όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β).».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ με θέμα «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» ορίζεται ότι:

« 2. 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 διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. 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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/13-10-2020 της ΑΑΔΕ με θέμα: «Εκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» διευκρινίστηκε ότι:

«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. [...].

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:



Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΑ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΑ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες, δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε., ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών, στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να

γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

*Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή*

8...

9....

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63ΚΦΔ.».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ με θέμα «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου» ορίζεται ότι:**

*«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:*

*α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,*

*β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.*

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται

από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.».

**Επειδή**, εν προκειμένω, στα πλαίσια της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Η.Π.Α. (FATCA), η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε ότι η σύζυγος του προσφεύγοντος ....., εντός του φορολογικού έτους 2016, είχε αποκτήσει εισόδημα από μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης (από Η.Π.Α.), ποσού ίσου με 12.385,70 ευρώ, αφού εμφανίζεται ως μοναδικός δικαιούχος του σχετικού λογαριασμού. Συνεπεία του ανωτέρω γεγονότος, η ΔΟΥ Τρίπολης προέβη την ..... σε οίκοθεν υποβολή της με αριθ. ...., τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 296 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» του εντύπου Ε1 το ποσό των 12.385,70 ευρώ χωρίς να έχει άλλα στοιχεία ότι για το συγκεκριμένο εισόδημα καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή.

**Επειδή**, συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθ. ειδοπ. ....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικό έτος 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης στο σώμα της οποίας και συγκεκριμένα στο δεύτερο φύλλο αυτής, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της, αναφέρεται ότι: «*Η παρούσα*

εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση των Η.Π.Α. (FATCA)».

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι τα μερίσματα, ποσού 9.592,74 δολαρίων Η.Π.Α., έχουν ήδη φορολογηθεί στην αλλοδαπή με φόρο 30% και έχει παρακρατηθεί επ' αυτών το ποσό των 2.877,87 δολαρίων Η.Π.Α. Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στην Υπηρεσία μας, αντίγραφο κίνησης επενδυτικού λογαριασμού 01/10/2016 – 31/10/2016 της .....στην αγγλική γλώσσα, ισχυριζόμενος ότι αποτελεί βεβαίωση μερισμάτων.

**Επειδή**, το ως άνω προσκομιζόμενο αντίγραφο κίνησης επενδυτικού λογαριασμού, αφενός δεν αποτελεί βεβαίωση μερισμάτων, αφετέρου δεν προσκόμισε νόμιμη μετάφραση του.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι για τα υπό κρίση μερίσματα έχει παρακρατηθεί φόρος από το κράτος προέλευσης, ήτοι της ΗΠΑ απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Ωστόσο, στα πλαίσια των διατάξεων του άρθρου 63B του ΚΦΔ, ο προσφεύγων δύναται να υποβάλλει αίτημα για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

**Ως προς τη με αριθ. ....πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης.**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ με θέμα «Διαδικαστικές παραβάσεις», ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

**β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,**

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:  
α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

**β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β`, γ` και δ` της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,...**

Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.

**Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από ..... έκθεση ελέγχου του αρθ.54 παρ.1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης:**

**« Από τα αρχεία διασταυρώσεων στην Υπηρεσία μας, για την αξιοποίηση των δεδομένων που έχουν παραληφθεί στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών στοιχείων και ειδικότερα των δεδομένων που αφορούν σε μερίσματα – τόκους φορολογικού έτους 2016 που έχουν λάβει από Η.Π.Α. φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, διαπιστώθηκε ότι δεν έχουν δηλωθεί μερίσματα εξωτερικού της συζύγου (του προσφεύγοντος) ..... για το φορολογικό έτος 2016. Για το λόγο αυτό υποβλήθηκε τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (ΠΟΛ. 1274/2015).»**

Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε από την αρμόδια ΔΟΥ Τρίπολης, πρόστιμο περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, ποσού 100,00 ευρώ.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ενδικοφανή προσφυγή του .....και την επικύρωση:

α) της με αριθμ.ειδοπ.....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους

2016, της ΔΟΥ Τρίπολης και

β) της με αριθ. ....πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης.

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

**Φορολογικό έτος 2016**

**A) Χρεωστικό ποσό: 4.934,69 ευρώ**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθ.ειδοπ.....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2016, της ΔΟΥ Τρίπολης.

**B) Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....): 100,00 ευρώ**

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

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

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.