



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 28-03-2023

Αριθμός απόφασης: 627

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@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 ΦΕΚ Α΄ 206) εφεξής ΚΦΔ.
 - 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 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-07-2017).
 - 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. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**:....., κατά α) της με αριθ. ειδοποίησης/25-11-2022 (αριθ. δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης, και β) της με αριθμ...../25-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**:....., 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 την με αριθμό ειδοποίησης/25-11-2022 (αριθμ.δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.951,29€, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 1.227,25€.

Με την με αριθμό/25-11-2022 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€, πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, για την εκπρόθεσμη οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, για ποσά από τόκους αλλοδαπής, για τα οποία δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων, συνυπέβαλε με τη σύζυγό του, εμπροθέσμως, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/07-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.227,25€. Στην εν λόγω δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων και η σύζυγός του δεν συμπλήρωσαν τους κωδικούς 669-670 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης».

Ακολούθως, ο προσφεύγων και η σύζυγός του, μετά την ολοκλήρωση των διασταυρώσεων φορολογικών δεδομένων, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών με τη φορολογική

διοίκηση της Κύπρου, κλήθηκαν να υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, διότι δεν είχαν δηλώσει τους τόκους από την αλλοδαπή. Ο προσφεύγων και η σύζυγός του δεν ανταποκρίθηκαν στην προαναφερθείσα πρόσκληση και η αρμόδια ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης προχώρησε στην έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/25-11-2022 (αριθμ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με αίτηση υποβολή 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για το εν λόγω φορολογικό έτος, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013. Ειδικότερα, συμπλήρωσε στον κωδικό 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» του εντύπου Ε1, το ποσό των 2.413,49€ και στον κωδικό 670 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» του εντύπου Ε1 το ποσό των 2.413,49€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι δεν έχει καμία σχέση με τον συγκεκριμένο τραπεζικό λογαριασμό, κύριος δικαιούχος του οποίου είναι ο υιός του, Γεώργιος του Κωνσταντίνου, ο οποίος διενεργεί όλες τις κινήσεις και λαμβάνει τους αναλογούντες τόκους. Τόσο ο ίδιος ο προσφεύγων, όσο και η σύζυγός του και άλλα συγγενικά του πρόσωπα δέχθηκαν να καταστούν συνδικαιούχοι στον υπ' αριθμ..... τραπεζικό λογαριασμό, προκειμένου ο υιός του να εξασφαλίσει όσο το δυνατόν μεγαλύτερο μέρος των τότε καταθέσεών του, ενόψει των ρυθμίσεων που ίσχυαν κατά το επίδικο χρονικό διάστημα, ήτοι το «κούρεμα» των καταθέσεων. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι είναι μη νόμιμη η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, ενόψει της μη στοιχειθέτησης των προϋποθέσεων για την έκδοσή της, καθώς φορολογούνται ποσά που έχουν ήδη φορολογηθεί. Ο υιός του λάμβανε τους τόκους και φορολογήθηκε για αυτούς. Όλοι οι συνδικαιούχοι θεωρήθηκαν κάτοχοι του συνολικού ποσού που βρίσκεται στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, χωρίς να γίνει επιμερισμός των ποσών και των αναλογούντων τόκων και χωρίς να γίνει έλεγχος για την τυχόν φορολόγησή τους. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει το από 29-04-2013 πιστοποιητικό εμπρόθεσμης κατάθεσης και την από 29-07-2013 ειδοποίηση ανανέωσης κατάθεσης της Hellenic Bank. Επιπλέον, επικαλείται την με αριθμό ειδοποίησης/14-12-2020 (αριθμ. δήλωσης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση του υιού του, Γεωργίου του Κωνσταντίνου με ΑΦΜ:....., στην οποία συμπλήρωσε τον κωδικό 669 του εντύπου Ε1 με το ποσό των 13.357,48€.

Επειδή, ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, που κυρώθηκε με το ν. 2717/1999, ορίζει στο άρθρο 45 αυτού, μεταξύ άλλων, ότι: *“1. Το δικόγραφο, εκτός από τα στοιχεία που απαιτούν ειδικότερες διατάξεις, πρέπει να προσδιορίζει σαφώς το είδος και το αντικείμενό του και να αναφέρει: α) το δικαστήριο στο οποίο απευθύνεται, β), γ)...”*, στο άρθρο 46 ότι: *«Δικόγραφο, που δεν*

περιέχει τα προβλεπόμενα από τις παρ. 1 και 5 του προηγούμενου άρθρου στοιχεία, είναι άκυρο, εκτός αν αυτά προκύπτουν από την εκτίμηση του όλου περιεχομένου του» και στο άρθρο 68 ότι: «1. Το δικόγραφο της προσφυγής, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 45, πρέπει ακόμη: α) να μνημονεύει με ακρίβεια: i. Την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη ... iii. τους λόγους, οι οποίοι θεμελιώνουν το αίτημα και β) να περιέχει σαφώς καθορισμένο αίτημα».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τη συνολική εκτίμηση του περιεχομένου του δικογράφου προκύπτει ότι ο Κωνσταντίνος του Γεωργίου με ΑΦΜ:..... ενίσταται για τον προσδιορισμό φόρου επί τόκων αλλοδαπής, τόσο για τον ίδιο, όσο και για τη σύζυγό του, Ευγενία του Γεωργίου με ΑΦΜ:..... Η φορολόγηση των τόκων αλλοδαπής διενεργήθηκε με την ίδια πράξη, ήτοι την προσβαλλόμενη πράξη, η οποία είναι κοινή για τους δυο συζύγους. Για λόγους χρηστής διοίκησης, θεωρείται ως προσφεύγουσα και η Ευγενία του Γεωργίου με ΑΦΜ:.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) 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 37«Τόκοι» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και 3 ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

2. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι ομολογιακών δανείων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν φυσικά πρόσωπα.

3. Οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους τόκους που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο στην Ελλάδα. Για τους τόκους που προκύπτουν από τα ομόλογα αυτά εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2.

4. Εάν οι τόκοι υπόκεινται 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..

5. Οι τόκοι εταιρικών ομολογιών εισηγμένων σε τόπο διαπραγμάτευσης εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 του ν.4514/2018 ή σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εκτός Ε.Ε., η οποία εποπτεύεται από αρχή διαπιστευμένη στον Διεθνή Οργανισμό Εποπτικών Αρχών Κεφαλαιαγοράς (International Organization of Securities Commissions, IOSCO), καθώς και των πάσης φύσεως ομολογιών που εκδίδουν οι πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: «... β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 573/1968 «Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Δημοκρατίας της Κύπρου συμβάσεως, περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και της αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους εισοδήματος», ορίζεται ότι:

«Άρθρον 10

1. Τόκοι προκύπτοντες εις εν των Συμβαλλομένων Κρατών και καταβαλλόμενοι εις κάτοικον του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δύνανται να φορολογηθούν εις το έτερον τούτο Κράτος.

2. Εν τούτοις, τιούτοι τόκοι δύνανται να φορολογηθούν εν τω Συμβαλλομένω Κράτει εν τω οποίω ούτοι προκύπτουσι, συμφώνως προς τον νόμον του Κράτους τούτου, αλλά ο ούτως επιβαλλόμενος φορολογικός συντελεστής δεν θα υπερβαίνει το 10% του ποσού των τόκων.

Αι αρμόδιαι αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών θα καθορίσουν δι' αμοιβαίας συμφωνίας τας προϋποθέσεις εφαρμογής του περιορισμού τούτου.

3. Ο όρος «τόκοι», ως χρησιμοποιείται εν τω παρόντι άρθρω σημαίνει εισόδημα εκ κρατικών χρεωγράφων, ομολογιών ή χρεωστικών τίτλων, ανεξαρτήτως εάν ούτοι εξασφαλίζονται ή ου δι'

υποθήκης και ανεξαρτήτως εάν παρέχουν ή μη δικαίωμα συμμετοχής εις κέρδη, απαιτήσεις εξ οφειλών οιασδήποτε φύσεως ως επίσης και παν έτερον εισόδημα εξομοιούμενον, συμφώνως προς την φορολογικήν νομοθεσίαν του Κράτους, εν τω οποίω προκύπτει το εισόδημα, προς εισόδημα εκ δανεισθέντων χρημάτων.....

Άρθρον 21.

1. Οι νόμοι των Συμβαλλομένων Κρατών θα συνεχίσουν να έχουν εφαρμογήν επί της φορολογίας του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των Συμβαλλομένων Κρατών εκτός αντιθέτου ρητής προβλέψεως εν τη παρούση Συμβάσει. Οσάκις εισόδημά τι φορολογείται εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, η αποφυγή της διπλής φορολογίας θα επιτυγχάνεται συμφώνως προς τας διατάξεις των κατωτέρω παραγράφων του άρθρου τούτου.

2. Τηρουμένων των διατάξεων της Ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας εν σχέσει με την παρεχομένην έκπτωσην υπό μορφήν πιστώσεως έναντι του Ελληνικού φόρου, του καταβλητέου εις εδάφη εκτός της Ελλάδος φόρου, ο Κυπριακός φόρος ο καταβλητέος συμφώνως προς την φορολογικήν νομοθεσίαν της Κύπρου, είτε αμέσως είτε εμμέσως δια παρακρατήσεως, εν σχέσει προς εισόδημα προερχόμενον εκ πηγών εντός της Κύπρου, θα παρέχεται ως πίστωση έναντι του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος τούτου.

3. Δια τους σκοπούς της παραγράφου 2, ο όρος καταβλητέος "Κυπριακός φόρος" θεωρείται ότι περιλαμβάνει: α) Τον Κυπριακόν φόρον όστις θα έδει να καταβάλλετο επί οίωνδήποτε κερδών ή τόκων, απαλλασσομένων ή εξαιρουμένων του Κυπριακού φόρου λόγω παροχής φορολογικών κινήτρων.».

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 ΠΟΛ 1026/30-01-2014 " 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, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν 4174/2013 “ 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, ακολούθως, με την **εγκύκλιο Ε 2162/2020**, με θέμα την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ. ορίζεται ότι :

« 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 τις [Α.1025/2020](#), [Α.1009/2019](#), [ΠΟΛ.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 [ΠΟΛ.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. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 5](#) του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο [taxisnet](#) ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. [Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.](#)

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που

περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της [παραγράφου 3 του άρθρου 32](#) του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

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](#).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν 4174/2013 "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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή 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,

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Δ 163389 ΕΞ 2020 ΕΜΠ «5. Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, είτε οίκοθεν, είτε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ».

Επειδή, στο άρθρο 4 της ΠΟΛ 1034/2017 ορίζεται ότι «Στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) υπάρχει υποχρέωση δήλωσης των ποσών των τόκων καταθέσεων που αναλογούν στους πραγματικούς δικαιούχους, οι οποίοι καθορίζονται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει, σε κάθε περίπτωση, την διακριτική ευχέρεια να κρίνει διαφορετικά.

Επειδή, εν προκειμένω, στα πλαίσια της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Κύπρου, η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε ότι ο προσφεύγων και η σύζυγός του, ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας κατά το φορολογικό έτος 2016,

είχαν αποκτήσει στην Κύπρο εισόδημα από τόκους ύψους 2.413,49€ ο καθένας, τα οποία δεν είχαν δηλώσει στην οικεία φορολογική τους δήλωση.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι μεν συνδικαιούχος, αυτός και η σύζυγός του, αλλά δεν έχουν καμία σχέση με τον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο κύριος δικαιούχος είναι ο υιός τους, Γεώργιος του Κωνσταντίνου με ΑΦΜ:....., ο οποίος και λαμβάνει τους τόκους και φορολογείται για αυτούς. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση τόκοι έχουν ήδη φορολογηθεί, ενώ το ίδιο ποσό τόκων εμφανίζεται σε όλους τους συνδικαιούχους χωρίς να γίνει επιμερισμός των αναλογούντων τόκων σύμφωνα με τις καθοδηγητικές σημειώσεις του Τμήματος Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας.για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών περί Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών, στο κεφάλαιο «Δηλωτέες Πληροφορίες». Ειδικότερα *«Το σύνολο του υπόλοιπου ή της αξίας ενός κοινού λογαριασμού αποδίδεται σε κάθε κάτοχο του λογαριασμού, καθώς και ολόκληρα τα ποσά που καταβάλλονται ή πιστώνονται στον λογαριασμό αυτό.*

Για παράδειγμα, όπου ένας κοινός λογαριασμός έχει υπόλοιπο ή αξία €60.000 και ένας από τους δικαιούχους του είναι κάτοικος Ελλάδος, τότε το δηλωτέο ποσό στην Ελλάδα θα είναι €60.000.

Εάν και οι δύο Κάτοχοι του κοινού λογαριασμού είναι κάτοικοι Ελλάδος, τότε στην αναφορά προς την Ελλάδα θα δηλωθεί το ποσό των €60.000 για τον καθένα ξεχωριστά.».

Επειδή, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών με τη φορολογική διοίκηση της Κύπρου, η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε για τον με αριθμό CY52005001.....001 τραπεζικό λογαριασμό της Hellenic Bank Public Company Limited, ότι για το φορολογικό έτος 2016 προέκυψε τόκος ύψους 12.067,47€ (13.357,48 USD) και ότι σε κάθε έναν από τους πέντε (5) συνδικαιούχους του εν λόγω λογαριασμού αντιστοιχεί το ποσό των 2.413,49€.

Επειδή, ο Γεώργιος του Κωνσταντίνου με ΑΦΜ:....., ως ένας εκ των συνδικαιούχων του υπ'αριθμ.CY5200500.....29001 τραπεζικού λογαριασμού της Hellenic Bank Public Company Limited, υπέβαλε την 11-12-2020 την με αριθμό καταχώρησης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, βάσει των διατάξεων του Ν 4512/2018, στην οποία συμπλήρωσε στον κωδικό 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» του εντύπου Ε1, το ποσό των 13.357,48€. Μετά την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/14-12-2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι ο Γεώργιος του Κωνσταντίνου με ΑΦΜ:....., υιός των προσφευγόντων και συνδικαιούχος του υπ' αριθμ. CY520050.....29001 τραπεζικού λογαριασμού της Hellenic Bank Public Company Limited, δήλωσε το σύνολο των τόκων αλλοδαπής του υπό κρίση τραπεζικού λογαριασμού, όπως αυτοί προκύπτουν από την πληροφορία που έλαβε η ελληνική φορολογική διοίκηση από τη φορολογική διοίκηση της Κύπρου, με την με αριθμό καταχώρησης/11-12-2020 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων αναφορικά με τη φορολόγηση τόκων που ήδη έχουν φορολογηθεί, γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερόμενα η με αριθμό ειδοποίησης/25-11-2022 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ.2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016 πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, συνακόλουθα, η προσβαλλόμενη με αριθμ...../25-11-2022 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, θα πρέπει να ακυρωθεί

Κατόπιν των ανωτέρω η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, γίνεται αποδεκτή.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ:**..... και την **ακύρωση** των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.