



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 29/10/2021



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 3930

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. του άρθρου 10 της [Α.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' 1440/27-04-2017).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β΄/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **11-2-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, -, κατά:

α) της με αριθμό δήλωσης/2020 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (με βάση τη 1η τροποποιητική δήλωση), φορολογικού έτους 2014, της ΔΟΥ Ζακύνθου

β) της από 18.12.2020 υπ' αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου για ανακριβή φορολογική δήλωση φορ. έτους 2014

γ) κάθε άλλης, τυχόν, συναφούς και συμπροσβαλλόμενης, προηγούμενης ή επόμενης, πράξης ή παράλειψης, της φορολογικής αρχής

δ) του Ελληνικού Δημοσίου, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση τους.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11-2-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό δήλωσης/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, προέκυψε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου σε σχέση με την αρχική δήλωση ποσού **1.171,47€** (τελικό χρεωστικό ύψους 462,88€ - αρχικό πιστωτικό ύψους 708,59€). Συνέπεια αυτού, στις 18/12/2020 η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου εξέδωσε την υπ' αριθμό/2020 πράξη επιβολής προστίμου ύψους 100 ευρώ για ανακριβή φορολογική δήλωση φορ. Έτους 2014.

Ειδικότερα στις 9/12/2020 η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 ως προς τον κωδικό 295 του εντύπου Ε1 της φορολογικής δήλωσης, που αφορά σε «μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης», βάσει στοιχείων τα οποία έλαβε η φορολογική αρχή στο πλαίσιο Μνημονίου

Συνεννόησης και Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής (Fatca).

Τα αρχεία αυτά αφορούν σε δεδομένα τόκων και μερισμάτων που λαμβάνουν φορολογικοί κάτοικοι της ημεδαπής σε χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς που τηρούν σε Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα των ΗΠΑ το φορολογικό έτος 2014 με τους αντίστοιχους κωδικούς αριθμούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του αυτού φορολογικού έτους.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν/τροποποιηθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, που εκδόθηκαν συνεπεία της οίκοθεν τροποποίησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, η οποία έλαβε χώρα προκειμένου να περιληφθούν εισοδήματα από μερίσματα αλλοδαπής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραγραφή της φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου για τα εισοδήματα του έτους 2013 - Στοιχεία από το υπόλοιπο και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογουμένων στην ημεδαπή ΔΕΝ αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία» ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.
2. Πλάνη περί τα πράγματα της Φορολογικής Διοίκησης διότι δεν εφάρμοσε την υπερνομοθετική ισχύος Σύμβασης ΕΛΛΑΔΑΣ - ΗΝΩΜΕΝΩΝ ΠΟΛΙΤΕΙΩΝ ΤΗΣ ΑΜΕΡΙΚΗΣ (Η.Π.Α.) περί αποφυγής διπλής φορολογίας.
3. Νομική πλάνη του προσφεύγοντος και επίκληση του άρθρου 61 παρ.4 του Ν. 2238/1994 περί δήλωσης ανάκλησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 67 του ν. 4172/2013** «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. 2....3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.4.... 5... 6... 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **72§21 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου.

Επειδή, με το άρθρο 18 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται: α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων, β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής, γ) ο τρόπος υποβολής ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 της ΠΟΛ. 1130/2015 Απόφαση «Παράταση προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων των άρθρων 3 και 45 του Ν. 4172/2013», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την [ΠΟΛ.1151/14.7.2015](#), την [ΠΟΛ.1183/20.8.2015](#) την [ΠΟΛ.1184/21.8.2015](#) και την [ΠΟΛ.1198/3.9.2015](#), ορίζεται ότι:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του [άρθρου 3](#) του Ν.4172/2013 παρατείνεται **μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση «δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου», η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου [την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο].

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 με θέμα «Έκδοση 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. 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:

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, 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.

Επειδή με το με Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΛ Ι 168524 ΕΞ 2020 ΕΜΠ/4 Δεκεμβρίου 2020 της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ και της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ με θέμα: «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση πληροφοριών διασταυρώσεων, ως προς την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ε1)» ορίζεται ότι :

«Α. ΓΕΝΙΚΑ

Με το παρόν έγγραφο παρέχονται οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση πληροφοριών που διαβιβάστηκαν σε αυτές από τη Διεύθυνση Υπηρεσιών Δεδομένων (Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ) κατόπιν αιτήματος και αφορούν σε δεδομένα που παραλήφθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση στο πλαίσιο του Μνημονίου Συνεννόησης και η Συμφωνία μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής για τη βελτίωση της διεθνούς φορολογικής συμμόρφωσης και την εφαρμογή του νόμου περί Φορολογικής Συμμόρφωσης Λογαριασμών της Αλλοδαπής (FATCA), καθώς και η Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών, όπως κυρώθηκε με το ν. ν.4493/2017.

Ειδικότερα, τα αρχεία αφορούν σε δεδομένα τόκων και μερισμάτων που λαμβάνουν φορολογικοί Ιδρύματα των Η.Π.Α. το φορολογικό έτος 2014, με τους αντίστοιχους Κωδικούς Αριθμούς της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του αυτού φορολογικού έτους.

Οι πληροφορίες που διαβιβάστηκαν καθορίζονται σύμφωνα με κριτήρια που τέθηκαν από τη Διεύθυνση Ελέγχων, για τον εντοπισμό φορολογουμένων οι οποίοι υπέβαλαν ανακριβώς Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

Στο παρόν επισυνάπτεται συνημμένα Παράρτημα που αφορά στην τεχνική προσέγγιση και στην παροχή επεξηγήσεων επί των πληροφοριών.

Β. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΤΩΝ Δ.Ο.Υ.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι Προϊστάμενοι των υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ. Α', Α'-Β' και Β' τάξης) από κοινού με τους κατά περίπτωση Προϊσταμένους των Τμημάτων Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, ενεργούν ως ακολούθως:

Για τις υποθέσεις που αφορούν σε δεδομένα, τόκων και μερισμάτων που έχουν ληφθεί από τις Η.Π.Α. για φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας (fatca) , φορολογικού έτους 2014, προβαίνουν άμεσα σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. Ε.2162/2020), τηρώντας την σειρά ταξινόμησης των διαβιβασθέντων αρχείων. Πριν από την έκδοση της πράξης φροντίζουν να συμπληρώσουν στο κατάλληλο πεδίο το λόγο για τον οποίο εκδίδεται η πράξη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 ΚΦΔ. Ενδεικτικά ως αιτιολογία θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί η φράση «η παρούσα εκδίδεται βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση των Η.Π.Α (fatca)».

Για την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οίκοθεν από τη φορολογική διοίκηση θα πρέπει να συμπληρωθούν κατά περίπτωση οι ακόλουθοι κωδικοί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.:

α. Αναφορικά με τους τόκους αλλοδαπής προέλευσης συμπληρώνεται ο ΚΑ της Δ.Φ.Ε. (Ε1) φορολογικού έτους 2014, 669/670. Σε περίπτωση που από τα στοιχεία που διαθέτει η φορολογική διοίκηση προκύπτει η απόκτηση απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων εισοδημάτων συμπληρώνονται ενδεικτικά κατά περίπτωση οι ΚΑ 659/660.

β. Αναφορικά με τα μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης, συμπληρώνεται ο ΚΑ της Δ.Φ.Ε. (Ε1)φορολογικού έτους 2014, ο ΚΑ 295/296. Σε περίπτωση που από τα στοιχεία που διαθέτει η φορολογική διοίκηση προκύπτει η απόκτηση απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων εισοδημάτων συμπληρώνονται ενδεικτικά κατά περίπτωση οι ΚΑ 659/660.

γ. Σε περίπτωση εφαρμογής των γενικών διατάξεων για τα ως άνω εισοδήματα (κωδικοί δήλωσης 669/670 ή 295/296 κατά περίπτωση) και υπό την προϋπόθεση ότι προκύπτει η παρακράτηση φόρου συμπληρώνονται οι κωδικοί 683/684 με το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή.

Οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται με βάση τα ανωτέρω αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της ΑΑΔΕ, και ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ΚΦΔ.

Μετά την έκδοση της οίκοθεν πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και μέχρι την 31/12/2020 ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική του υποχρέωση είναι διαφορετική από εκείνη που προσδιορίστηκε με την πράξη της Φορολογικής Διοίκησης. Διαφορετικά δύναται να προσφύγει ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών σύμφωνα με το άρθρο 63 ΚΦΔ».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλλε **αρχική** δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, στην οποία δεν δήλωσε στον κωδικό 295 ή στον 659 (Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) ποσό 10.994.15 ευρώ (δηλαδή το ποσό των 13.348 \$ κατά τη μέση ισοτιμία ευρώ – δολαρίου της 31.12.2014) που έλαβε ως σύνταξη – επίδομα κοινωνικής παροχής από την αμερικανική Υπηρεσία Κοινωνικής Ασφάλισης ‘Social Security For Insured’.

Επειδή βάσει στοιχείων, τα οποία έλαβε σε μεταγενέστερο χρόνο η φορολογική αρχή στο πλαίσιο Μνημονίου Συνεννόησης και Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, που αφορούν σε δεδομένα τόκων και μερισμάτων που λαμβάνουν φορολογικοί κάτοικοι της ημεδαπής σε χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς που τηρούν σε Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα των ΗΠΑ το φορολογικό έτος 2014, ο προσφεύγων φέρεται ότι έλαβε ποσό 13.348\$ που αφορά τόκους και μερίσματα που θα έπρεπε να δηλωθεί στον κωδικό 295 της φορολογικής δήλωσης .

Για το λόγο αυτό η ΔΟΥ Ζακύνθου προέβη στις 9/12/2020 σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 ως προς τον κωδικό 295 του εντύπου Ε1 της φορολογικής δήλωσης. Από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε μεταβολή στο αρχικό αποτέλεσμα της εκκαθάρισης, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου σε σχέση με την αρχική δήλωση ποσού **1.171,47€** (τελικό χρεωστικό ύψους 462,88€ - αρχικό πιστωτικό ύψους 708,59€).

Επειδή, όπως επικαλείται με την παρούσα ο προσφεύγων, το επίμαχο ποσό δεν αποτελεί μέρισμα αλλά επίδομα – σύνταξη κοινωνικής παροχής από τις Η.Π.Α. καθώς έλαβε από την Υπηρεσία Κοινωνικής Ασφάλισης των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής ποσά ύψους 10.388 \$ και 2.985,20 \$ με μορφή δύο επιταγών ως κοινωνική παροχή επειδή είναι ψυχικά ασθενής. Το γεγονός αυτό αποδεικνύεται από το ίδιο το σώμα των επιταγών όπου αναφέρεται ότι οι επιταγές έχουν εκδοθεί από την Υπηρεσία Κοινωνικής Ασφάλισης των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής. Επιπλέον, ο προσφεύγων έχει προσκομίσει υπεύθυνη δήλωση – γνωμάτευση του θεράποντος ιατρού του στην οποία αναφέρεται ότι πάσχει από χρόνια ψυχωσική διαταραχή. Επίσης αυτό επιβεβαιώνεται και από τα στοιχεία του Taxis ότι είναι ανάπηρος με ποσοστό 67% και πάνω (κωδικός 001 εντύπου Ε1)

Επειδή, η φορολόγηση επιδομάτων – συντάξεων κοινωνικής παροχής από τις Η.Π.Α., που λαμβάνει κάτοικος Ελλάδος ρυθμίζεται από τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής, που συνήφθη μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου (εφεξής Σ.Α.Δ.Φ.). Σύμφωνα με

άρθρο XI της Σ.Α.Δ.Φ.: «1) Ημερομίσθια, μισθοί και παρεμφερείς αποζημιώσεις ως και συντάξεις καταβαλλόμεναι υπό ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό των υποδιαιρέσεων των εις άτομον τι δι' υπηρεσίας παρασχεθείσας εις το Κράτος τούτο ή τας υποδιαιρέσεις του, θα απαλλάσσονται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους.

....

3) Ο όρος «συντάξεις», ως χρησιμοποιείται εν τω άρθρω τούτω υποδηλοί περιοδικάς πληρωμάς γενομένας δια παρασχεθείσας υπηρεσίας ή υπό μορφήν αποζημιώσεως δια σωματικές βλάβας.»

Προκύπτει, επομένως, ότι εισοδήματα από δημόσιες συντάξεις και επιδόματα προέλευσης Η.Π.Α. φορολογούνται αποκλειστικά στις Η.Π.Α. και απαλλάσσονται της φορολογίας την Ελλάδα. Προς τούτο, η δήλωσή τους στο έντυπο Ε1 γίνεται με τη συμπλήρωση των κωδικών 659/660 στον πίνακα 6 των πρόσθετων πληροφοριακών στοιχείων, περί εισοδημάτων που αποκτήθηκαν το 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση.

Για τον ίδιο λόγο, στο συνημμένο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΛ Ι 168524 ΕΞ 2020 ΕΜΠ εγγράφου με «Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ. για την αξιοποίηση πληροφοριών διασταυρώσεων, ως προς την υποβολή δήλωσης φορολογία εισοδήματος (Ε1)» επισημαίνεται ότι «5. **Καθώς από τα ληφθέντα από τις Η.Π.Α δεδομένα, δεν είναι εφικτή η διάκριση πηγής πληρωμής των μερισμάτων, πέραν της πίστωσης αυτών σε λογαριασμό που τηρείται σε Αμερικανικό Δηλούν Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, τα συνολικά ποσά μερισμάτων σε ευρώ ανά ΑΦΜ, διασταυρώθηκαν με τους ΚΑ 295/296 στους οποίους δηλώνονται τα μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης αλλά και με τους ΚΑ 659/660 στους οποίους μεταξύ άλλων δηλώνονται και τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται μόνο στην αλλοδαπή με βάση τη Σ.Α.Δ.Φ.**».

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω αποδεικνύεται ότι το επίμαχο ποσό αφορά επίδομα – σύνταξη κοινωνικής παροχής που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, το οποίο σύμφωνα με άρθρο XI της Σ.Α.Δ.Φ φορολογείται μόνο στις Η.Π.Α., θα πρέπει να γίνει επανεκκαθάριση της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 και το ποσό των 10.994,15€ να μεταφερθεί από τον κωδικό 295 στον κωδικό 659 (Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση – περίπτωση «Εισοδήματα εξωτερικού που φορολογούνται μόνο στο εξωτερικό») της φορολογικής του δήλωσης.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 11-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της παρούσας απόφασης, ήτοι:

- Να μηδενιστεί το ποσό στον κωδικό 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»,
- Στον κωδικό 659 (Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση – περίπτωση «Εισοδήματα εξωτερικού που φορολογούνται μόνο στο εξωτερικό») θα συμπληρωθεί το ποσό των 10.994,15€,

- Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: 100,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ο Υπάλληλος του Τμήματος

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.