



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18-04-2022

Αριθμός απόφασης: 1247

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604538

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ. και του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκων, οδός αρ., κατά της με αριθ. δήλωσης/2021 (αριθ. ειδ/σης:, Α.Χ.Κ.) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. δήλωσης/2021 (αριθ. ειδ/σης:, Α.Χ.Κ./.....) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ. και του του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με τη με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ/σης:, Α.Χ.Κ./.....) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 4.343,97€.

Ειδικότερα, η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει στοιχείων που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση των Η.Π.Α. και αφορά ποσά από τόκους που προέκυψε ότι οι προσφεύγοντες είχαν δηλώσει ανακριβώς στους κωδικούς 669 και 670 κατόπιν ολοκλήρωσης των σχετικών διασταυρώσεων των φορολογικών δεδομένων.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι τα ποσά 927,26€ και 5.339,40€ που αναφέρονται στους κωδικούς 669 και 670 αντίστοιχα είναι αυθαίρετα και αναληθή και ότι τα αληθή ποσά που αντιστοιχούν στους κωδικούς αυτούς είναι 655,50€ και 983,50€ αντίστοιχα σύμφωνα με τα έγγραφα που προσκομίζουν από τον επενδυτικό τους φορέα.

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

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 άρθρου 16 «Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα» του ν.4174/2013 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” (Φ.Ε.Κ. 231/27.8.1953/ τ.Α') ορίζεται ότι: «Άρθρον XIV

1) Παρά πάσα τυχόν αντίθετον διάταξιν της παρούσης συμβάσεως έκαστον των Συμβαλλομένων Κρατών εν τω καθορισμώ των φόρων, εις ους νοούνται περιλαμβανόμενοι πάντες οι συμπληρωματικοί και πρόσθετοι φόροι, των πολιτών, υπηκόων, κατοίκων ή εταιρειών

αυτών, δύναται να περιλάβει 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 εκπίπεται 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 το με αριθ. πρωτ. **Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014** «Παρέχονται διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ.» έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ αναφέρεται ότι: «I.- Με αφορμή ερωτήματα υπαλλήλων Δ.Ο.Υ., που υποβάλλονται τηλεφωνικά στην Διεύθυνση Οργάνωσης της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρώπινου Δυναμικού της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου και αφορούν στο παραπάνω σε περίληψη θέμα, κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων μας, υπενθυμίζουμε ότι:

α) Με την αριθ. 233/2000 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, διευκρινίζεται ότι «...Έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και μάλιστα δημόσια, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα».

Στην ίδια γνωμοδότηση επισημαίνεται, επίσης, ότι «...αλλοδαπά δημόσια έγγραφα των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης, ή, εφόσον προέρχονται από χώρα που δεν έχει συμβληθεί στην Σύμβαση αυτή, των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), δεν μπορούν να γίνουν δεκτά παντάπασιν από τις ελληνικές διοικητικές αρχές».

β) Με τα με α/α 1 και 2 σχετικά έγγραφα έχουν δοθεί αναλυτικές οδηγίες προς τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, σχετικά με τις προϋποθέσεις αποδοχής των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζουν σε αυτές οι ενδιαφερόμενοι, για την διεκπεραίωση υποθέσεών τους, κατά τα προαναφερθέντα.

II.- Επίσης, επισημαίνεται, ότι για τις περιπτώσεις εγγράφων που χορηγούνται από φορολογικές υπηρεσίες ξένων κρατών, μέσω διαδικτύου και δεν φέρουν υπογραφή και σφραγίδα αυτών, τα οποία στην συνέχεια προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ., χωρίς την κατά περίπτωση επισημείωση ή θεώρηση, πρέπει οι ίδιοι οι ενδιαφερόμενοι να απευθύνονται στις αρμόδιες υπηρεσίες των κρατών προέλευσης των εγγράφων, οι οποίες θα τους ενημερώνουν για την διαδικασία, σύμφωνα με την οποία θα τίθεται στα έγγραφα αυτά η αντίστοιχη σφραγίδα της επισημείωσης ή της θεώρησης.».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ΕΞ 2019 «Διευκρινίσεις σχετικά με τη χρήση «apostille» στις Αιτήσεις Εφαρμογής των ΣΑΔΦ» έγγραφο της Δ/ΝΣΗΣ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ – ΤΜΗΜΑ Α' ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ αναφέρεται ότι: «Σε απάντηση του μηνύματος ηλεκτρονικής αλληλογραφίας που περιήλθε στην Υπηρεσία μας σχετικά με την αναγκαιότητα θέσης της σφραγίδας της Χάγης στα έντυπα εφαρμογής των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας και σε συνέχεια δοθείσης απάντησης από την Γ.Δ.Η.Δ.Α.Δ /Δ.ΟΡΓ. με το Δ.ΟΡΓ.Δ.1049572 ΕΞ 2019 από 3.4.2019 έγγραφό της, σας ενημερώνουμε ότι όπως προκύπτει από την ΠΟΛ.1260/2014 (επισυνάπτεται), ρητώς αναφέρεται:

.....
«(β.1.) Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας που εκδίδεται από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, από το οποίο θα προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του άλλου κράτους. Εάν οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ) και εφόσον αποκτούσαν εισόδημα στη χώρα μας, μπορούν να προσκομίσουν, αντί του πιστοποιητικού, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) και για την οποία δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης. Επίσης, δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης για τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο της ΣΑΔΦΕ που έχει συναφθεί με τη χώρα μας.»

Πέραν τούτων, ειδικά για τις Η.Π.Α., έχει εκδοθεί εγκύκλιος (ΠΟΛ.1107/1999) στην οποία αναφέρεται ότι το κείμενο που αναγράφεται στο επισυναπτόμενο της Αιτήσεως Εφαρμογής Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας από το IRS (Philadelphia Office), δεν χρήζει μετάφρασης.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1107/5-4-1999 «Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ (Ν.Δ.2548/1953, ΦΕΚ 231/Α/27.8.1953)» αναφέρεται ότι: «Ι. Σε συνέχεια του υπ' αριθ. 1080620/664/008Α(δics)/ΠΟΛ.1187/5.7.1995 εγγράφου μας, σχετικά με την εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος που έχει υπογράψει η Ελλάδα με άλλες χώρες, σας γνωρίζουμε ότι, στην περίπτωση κατά την οποία Νομικά ή Φυσικά Πρόσωπα από τις ΗΠΑ επικαλούνται διατάξεις της Σύμβασης που αναφέρεται στο θέμα, είναι απαραίτητο να προσκομίζονται τα παρακάτω παραστατικά:

1. Τα Νομικά Πρόσωπα των ΗΠΑ θα υποβάλουν:

α) "Αίτηση για την εφαρμογή της Σύμβασης μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ" (στην ελληνική και αγγλική γλώσσα) συμπληρωμένη, υπογεγραμμένη και σφραγισμένη από τα εν λόγω Νομικά Πρόσωπα (επισυνάπτεται).

β) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (έντυπο 6166), το οποίο θα έχει εκδοθεί από την αρμόδια Φορολογική Αρχή των ΗΠΑ:

DEPARTMENT OF THE TREASURY INTERNAL REVENUE SERVICE PHILADELPHIA, PA 19255 με το οποίο θα πιστοποιείται ότι το Νομικό Πρόσωπο των ΗΠΑ, δικαιούχος του σχετικού εισοδήματος:

".....is a U.S. corporation for the purposes of the Greece - USA Double Taxation Convention" (σχέδιο επισυνάπτεται).

(Μετάφραση): ".....είναι εταιρία των ΗΠΑ για τους σκοπούς της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ".

2. Τα Φυσικά Πρόσωπα θα υποβάλουν:

α) Την "ΑΙΤΗΣΗ" που αναφέρεται στην περ. 1α' πιο πάνω, συμπληρωμένη και υπογεγραμμένη.

β) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (έντυπο 6166), το οποίο και θα έχει εκδοθεί από την ίδια ως άνω Φορολογική Αρχή των ΗΠΑ, με το οποίο θα πιστοποιείται ότι το Φυσικό Πρόσωπο, δικαιούχος του σχετικού εισοδήματος ".....is a resident of the USA for the purposes of the Greece - USA Double Taxation Convention".

(Μετάφραση): ".....είναι κάτοικος των ΗΠΑ για τους σκοπούς της μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος".

II.

Επί των ανωτέρω, κρίνεται απαραίτητο να επισημάνουμε τα εξής:

α) Το έντυπο της "ΑΙΤΗΣΗΣ" εφαρμογής των Συμβάσεων αποτελείται από δύο αντίτυπα, τα οποία μπορείτε να αναπαράγετε. Το ένα αντίτυπο υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ και το άλλο θα παραμένει στην αλλοδαπή Φορολογική Αρχή.

β) Στα ως άνω έντυπα δεν είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας. Αυτό θα υποβάλλεται σε χωριστό έντυπο του Υπουργείου Οικονομικών των ΗΠΑ (Form 6166), το οποίο πρέπει να φέρει το έμβλημα των ΗΠΑ σε υδατογράφημα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «1. ...

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. [...].

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.

...

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 taxinet 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. ...

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, οι προσφεύγοντες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζονται ότι τα αληθή ποσά τόκων που έπρεπε να συμπληρωθούν στους κωδικούς 669 και 670 είναι 655,50€ και 983,50€ αντίστοιχα, σύμφωνα με το έγγραφο που προσκομίζουν από τον επενδυτικό τους φορέα καθώς και τα έντυπα 1042-S Department of the Treasury Internal Revenue Service.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, εντός του έτους 2021, στα πλαίσια της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Η.Π.Α., η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε ότι οι προσφεύγοντες, ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, εντός του φορολογικού έτους 2015, είχαν αποκτήσει στις Η.Π.Α. εισόδημα από τόκους ύψους 927,26€ για τον προσφεύγοντα και 5,339,40€ για την προσφεύγουσα, τα οποία είχαν δηλώσει ανακριβώς στην οικεία φορολογική τους δήλωση.

Επειδή, συνεπεία του ανωτέρω γεγονότος, η Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ προέβη την 23-11-2021 σε οίκοθεν υποβολή της με αριθ. 3^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, στην οποία συμπλήρωσε στους κωδικούς 669 και 670 «Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» του εντύπου Ε1 τα ποσά των 927,26€ και 5.339,40€ αντίστοιχα, βάσει των ως άνω φορολογικών στοιχείων/δεδομένων που προέκυψαν από τις σχετικές διασταυρώσεις.

Επειδή, επικουρικά αναφέρεται ότι όσον αφορά το από 29-11-2021 έγγραφο που προσκομίζουν οι προσφεύγοντες από τον επενδυτικό τους φορέα είναι ακριβές φωτοαντίγραφο επικυρωμένο από δικηγόρο χωρίς ωστόσο να συνοδεύεται από επίσημη μετάφραση από την αγγλική γλώσσα στην ελληνική και αφετέρου όσον αφορά τα έντυπα 1042-S Department of the Treasury Internal Revenue Service, η γνησιότητά τους δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης, [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)].

Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από 17-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ. και του του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης/2021 (αριθ. ειδ/σης:, Α.Χ.Κ.) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

- Ποσό πληρωμής: 4.343,97€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση την με αρ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ./.....) και με ημερομηνία έκδοσης 23-11-2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την τρίτη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2015, της Α.Α.Δ.Ε.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.