



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 20/05/2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 1880

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

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 [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' 1440/27-04-2017)

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 20-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου της με αριθμό πρωτ. /3.12.2021 της ΑΑΔΕ Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών καθώς και του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φορ.

Έτους 2015 με το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό **3.748,60€** (αρχικό χρεωστικό 7.468,06€) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

Επί της από 20-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, 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/31-12-21 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 και αριθμό ειδοποίησης, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 3.748,60€ .

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Το Νοέμβριο του 2021 εστάλησαν από την κεντρική υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., στην Δ.Ο.Υ., στοιχεία προερχόμενα –μεταξύ άλλων- από την φορολογική διοίκηση των ΗΠΑ, προκειμένου να προβεί σε έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ. **Στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της αλλοδαπής χώρας (των Η.Π.Α.), για στοιχεία που αφορούν το έτος 2015, για τα οποία η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, όπως είχε υποχρέωση, εξεδόθη η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το φορολογικό έτος 2015, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση για το έτος αυτό.**

Από την ως άνω ανταλλαγή πληροφοριών προέκυψε, ειδικότερα, ότι η προσφεύγουσα το έτος 2015 είχε εισπράξει ποσό ύψους **26.567,47 ευρώ, από μερίσματα ΗΠΑ**, τα οποία όφειλε να συμπεριλάβει σε δήλωσή της για τα εισοδήματα του έτους 2015. Για τα εισοδήματά της αυτά δεν υπέβαλε, όπως είχε υποχρέωση – δεδομένης της αυτοτελούς και διακριτής υποχρέωσης υποβολής δήλωσης για αυτά – τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, που να τα περιλαμβάνει.

Κατόπιν τούτου, από τη Φορολογική Διοίκηση δηλώθηκε το εν λόγω ποσό ύψους 26.567,47 ευρώ στον **κωδικό 295 ως μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης**, και στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. , βάσει των ως άνω στοιχείων που της παρασχέθηκαν από την κεντρική υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε., προέβη στην έκδοση της συμπροσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παρ. 2 του αρ. 32 ΚΦΔ (σχετ. Ε2162/2020). Πριν την έκδοσή της, συμπληρώθηκαν στο κατάλληλο πεδίο τα στοιχεία με βάση τα οποία εκδόθηκε η συμπροσβαλλόμενη, ώστε αυτή να είναι επαρκώς αιτιολογημένη, σύμφωνα με τις διατάξεις

των αρ. 32 παρ. 3 και 64 ΚΦΔ. **Η πράξη αυτή κοινοποιήθηκε νομίμως με ηλεκτρονική ανάρτηση στις 03.12.2021** στη θυρίδα της προσφεύγουσας στην καρτέλα e-Κοινοποιήσεις στην ψηφιακή πύλη myAADE της ΑΑΔΕ και αυθημερόν ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από εκείνη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, σύμφωνα με τα στοιχεία ανάρτησης που μας εστάλησαν. Επιπλέον, αναφέρεται ότι η εν λόγω πράξη συνοδευόταν από την με αρ. πρωτ. /03.12.2021 επίσης προσβαλλόμενη σχετική επιστολή του Τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους. Από τα στοιχεία αναρτήσεων που σας αποστέλλουμε, προκύπτει ότι **η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της συμπροσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης στις 05.12.2021.**

Ακολούθως, στις 22.12.2021 η προσφεύγουσα υπέβαλε χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών τροποποιητική δήλωση (2^η), συμπληρώνοντας στον κωδικό 683 ποσό ύψους 7.970,05 ευρώ (ως φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα των περ. 2, 4 και 6 που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα), προσκομίζοντας στο Τμήμα Συμμόρφωσης σχετικά αποδεικτικά. Κατόπιν τούτου, στις 31.12.2021 ακολούθησε νέα εκκαθάριση των εισοδημάτων της για το φορολογικό έτος 2015, και το οφειλόμενο ποσό φόρου εισοδήματος για το έτος αυτό ανήλθε τελικά στο συνολικό ποσό των **3.748,60 ευρώ**. Εν συνεχεία, και σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε το υπ' αριθμό /31.12.2021 ΑΦΕΚ και προέβη σε διαγραφή ποσού ύψους 3.719,45 ευρώ, με αποτέλεσμα το συνολικό ποσό οφειλής της προσφεύγουσας να ανέρχεται πλέον σε ποσό ύψους 1.124,10 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να διαταχθεί η ακύρωση του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ότι σύμφωνα με την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης, από τη συμπεριφορά της Διοίκησης είχε δημιουργηθεί στην προσφεύγουσα επί μακρόν χρόνο ότι δεν υπόκειται σε φόρο ή τέλος μη δήλωση μερισμάτων αλλοδαπής.
2. Ότι έχει βεβαρυμμένο πρόβλημα υγείας ανήκοντας στις ευπαθείς κοινωνικές ομάδες και ότι επιπλέον το εν λόγω διάστημα είχε αναλάβει τη φροντίδα της μητέρας της από κοινού με την αδερφή της η οποία είχε σοβαρά προβλήματα υγείας και είχε τεθεί υπό δικαστική συμπαράσταση .

Σύμφωνα με τα άρθρα 11 και 14 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ (ν. 1986/1991), προβλέπεται ότι:

«Άρθρον XI 1) Ημερομίσθια, μισθοί και παρεμφερείς αποζημιώσεις ως και **συντάξεις** καταβαλλόμεναι υπό ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό των υποδιαιρέσεων των εις άτομόν τι δι 'υπηρεσίας παρασχεθείσας εις το Κράτος τούτο ή τας υποδιαιρέσεις του, **θα απαλλάσσονται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλόμενου Κράτους.** 2) Ιδιωτικά συντάξεις και ισόβιοι παροχαί προερχόμεναι εκ του εδάφους ενός των Συμβαλλομένων Κρατών

και κτώμεναι παρά προσώπου διαμένοντος εις το έτερον Συμβαλλόμενον Κράτος, θ' απαλλάσσονται από της φορολογίας υπό του πρώτου (3) 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. 4) Ο όρος «ισόβιοι παροχαί», ως χρησιμοποιείται εν τω άρθρω τούτω υποδηλοί ωρισμένον ποσόν πληρωτέον περιοδικώς καθ' ωρισμένα χρονικά διαστήματα εφ' όρου ζωής ή δι' ωρισμένον αριθμόν ετών, συνεπεία αναληφθείσης υποχρέωσεως περί πραγματοποιήσεως των καταβολών τούτων έναντι επαρκούς και πλήρους χρηματικού ανταλλάγματος ή ανταλλάγματος δεκτικού αποτιμήσεως εις χρήμα.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1128/2006, με θέμα τη Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος επισυνάπτεται πίνακας με τις ισχύουσες διατάξεις φορολόγησης ποσών από συντάξεις για την περίπτωση κάθε χώρας, βάσει της εν ισχύ Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας της Ελλάδας με το κάθε κράτος. Εν προκειμένω, για τις ΗΠΑ αναφέρει:

«1) Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές ΗΠΑ και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας.

Άρθρο ΧΙ παρ.3: Ο όρος «συντάξεις» σημαίνει περιοδικές πληρωμές που πραγματοποιούνται για παρασχεθείσες υπηρεσίες ή με τη μορφή αποζημίωσης για σωματικές βλάβες, παρ.4: Ο όρος «ισόβιες παροχές» σημαίνει ορισμένο ποσό που καταβάλλεται περιοδικά κατά ορισμένα χρονικά διαστήματα εφ' όρου ζωής ή για ορισμένο αριθμό ετών, συνέπεια αναληφθείσας υποχρέωσης για την πραγματοποίηση των καταβολών αυτών έναντι επαρκούς και πλήρους χρηματικού ανταλλάγματος ή ανταλλάγματος δεκτικού αποτίμησης σε χρήμα....».

Σύμφωνα με το αρ. πρωτ. ΔΟΣ Α 1171216 ΕΞ 2017/15.11.17 απαντητικό έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, σχετικά με το ποιο κράτος έχει δικαίωμα φορολόγησης σύνταξης που καταβάλλεται από το κράτος των ΗΠΑ σε φορολογικό κάτοικο Ελλάδας για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς αυτό: «.Με βάση τα ανωτέρω σας γνωρίζουμε ότι εφαρμογή έχουν μόνο οι διατάξεις της ΣΑΔΦ σύμφωνα με τις οποίες αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης σύνταξης που καταβάλλεται από το κράτος των ΗΠΑ σε φορολογικό κάτοικο Ελλάδας για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς αυτό απαλλάσσεται του ελληνικού φόρου. Η ΠΟΛ.1128/2006 που αναφέρει ότι στην ως άνω περίπτωση έχουν δικαίωμα φορολόγησης και τα δύο κράτη είναι εσφαλμένη.»

Περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1026/2014, με την οποία καθορίζονται τα δικαιολογητικά έγγραφα για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, ορίζεται:

«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.

Για το λόγο αυτό η ΔΟΥ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ προέβη στις 02/12/2021 σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 ως προς τον κωδικό 295 του εντύπου Ε1 της φορολογικής δήλωσης, αναγράφοντας το ποσό 26.567,47€. Ακολούθως, στις 22.12.2021 η προσφεύγουσα υπέβαλε χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών τροποποιητική δήλωση (2^η), συμπληρώνοντας στον κωδικό 683 ποσό ύψους 7.970,05 ευρώ (ως φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα των περ. 2, 4 και 6 που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα) βάσει της οποίας προέκυψε φόρος ποσού 3.748,60€.

Την εν λόγω τροποποιητική απέρριψε η Δ.Ο.Υ. διότι δεν είχε προσκομίσει βεβαίωση ως προς τον παρακρατηθέντα φόρο.

Επειδή, όπως επικαλείται με την παρούσα η προσφεύγουσα, δεν γνώριζε ότι το επίμαχο εισόδημα που αφορά σε εισπραχθέντα μερίσματα αλλοδαπής από τις Η.Π.Α. έπρεπε να δηλωθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο για την προέλευση, την είσπραξη, τη φορολόγηση ή μη του εν λόγω ποσού.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται μόνο λόγους υγείας της ιδίας και της αποβιωσάσης μητέρας της και προσκομίζει σχετικά παραστατικά .

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η φορολογούμενη στα πλαίσια του άρθρου 63B του Ν. 4174/2013, δύναται να ζητήσει την τροποποίηση ή την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια ΔΟΥ , προσκομίζοντας τα κατά την κρίση του κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για την στοιχειοθέτηση της έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης ως προς το ποσό που προκύπτει ότι λήφθηκε σαν μερίσματα από τις ΗΠΑ.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από από 20-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ** για τους ανωτέρω
λόγους και την επικύρωση της με αριθμό δήλωσης/31-12-21 πράξης διοικητικού
προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 και αριθμό ειδοποίησης

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ

ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΑΝΑΠΛΗΡ. ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΚΥΡΙΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ

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.