



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332240

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

Θεσ/νίκη 27/12/2023

Αριθμός απόφασης: 1299

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 02-08-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του με Α.Φ.Μ. και β) του Α.Φ.Μ. κατά των υπ' αριθ. ειδοποίησης/05-07-2023 και/05-07-2023 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022 με βάση την αρχική δήλωση (υπ' αρ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-08-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του με Α.Φ.Μ. και β) του Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης/05-07-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (υπόχρεου σε δήλωση φόρου εισοδήματος) ποσό φόρου 2.034,23 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης/05-07-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας (συζύγου του υπόχρεου σε δήλωση φόρου εισοδήματος) ποσό φόρου εισοδήματος 1.460,25 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 89,84 ευρώ ήτοι σύνολο 1.550,09 ευρώ.

Ο προσφεύγων, υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγό του ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, την με αρ. καταχ./31-05-2023 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 στην οποία δήλωσε μεταξύ άλλων στους κωδικούς 389 και 390 «14. καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λ.π. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» ποσά 9.821,80 ευρώ και 3.594,80 ευρώ αντίστοιχα και στους κωδικούς 651 και 652 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14, 17, 20 και 11» ποσά 3.681,90 ευρώ και 1.231,10 ευρώ αντίστοιχα. Αφού εξετάστηκαν τα δικαιολογητικά που επισύναψαν στη δήλωση οι προσφεύγοντες, το ποσό της σύνταξης του υπόχρεου (που έλαβε από τις Η.Π.Α.) τροποποιήθηκε σε 13.362,01€ στον κωδικό 389, το ποσό της σύνταξης της συζύγου (που έλαβε από τις Η.Π.Α.) τροποποιήθηκε σε 4.892,69€ στον κωδικό 390, ενώ τα ποσά του φόρου στους κωδικούς 651 και 652 διαγράφηκαν.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή αιτούνται την ακύρωση ή τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Τα ποσά των 10.482,20 δολαρίων στον προσφεύγοντα και των 3.839,10 δολαρίων στην προσφεύγουσα συνιστούν συντάξιμες αποδοχές που εισέπραξαν από το Ομοσπονδιακό κράτος των Η.Π.Α. μέσω του τμήματος κοινωνικής ασφάλισης. Όσον αφορά τον προσφεύγοντα το ποσό της σύνταξης εκπορεύεται αποκλειστικά από εισφορές που ο ίδιος κατέβαλλε κατά την διάρκεια της μόνιμης εγκατάστασής του στις Η.Π.Α. όπου έζησε και εργάστηκε από το έτος 1972 έως το έτος 1988, ενώ όσον αφορά τη σύζυγο του το ποσό της καταβλήθηκε λόγω αυτού του συγγενικού δεσμού σύμφωνα με τον νόμο που ισχύει στις Η.Π.Α..

- Σύμφωνα με το άρθρο 11 της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος- Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής « 1. ημερομίσθια, μισθοί και παρεμφερείς αποζημιώσεις ως και συντάξεις καταβαλλόμενες υπό ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό των υποδιαιρέσεων των εις το άτομον τι δι' υπηρεσίας παρασχεθείσας εις το κράτος τούτο ή τας υποδιαιρέσεις του, θα απαλλάσσονται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους ».

-Σε περίπτωση που δεν γίνει δεκτό το ως άνω άρθρο τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 14 της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος- Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής όπου σύμφωνα με την παράγραφο 3 « η Ελλάς θα εκπίπτει εκ του ελληνικού φόρου το ποσό του φόρου των Η.Π.Α., του επιβληθέντος επί εισοδημάτων εκ πηγών εντός των Η.Π. Α. κατά ποσό όμως μη υπερβαίνον το ποσό του ελληνικού φόρου του επιβαλλόμενου επί του εισοδήματος τούτου».

- Με βάση το έντυπο διεύθυνσης κοινωνικής ασφάλισης SSA-1042S δήλωση επιδόματος κοινωνικής ασφάλισης στον προσφεύγοντα παρακρατήθηκε φόρος στις Η.Π.Α. 3.588 δολάρια και στην σύζυγο του 1.313,90 δολάρια, τα οποία ποσά δεν υπολόγισε η Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά ούτε εφάρμοσε τον νόμο όπως προβλέπεται.

Επειδή, με το άρθρο 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013 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.».

Επειδή, με το άρθρο 9 «Πίστωση φόρου αλλοδαπής» 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, 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 Ι

1) Οι φόροι οι οποίοι αποτελούν αντικείμενον της παρούσης συμβάσεως είναι:

α) Δια τας Ηνωμένας Πολιτείας, ο ομοσπονδιακός φόρος επί του εισοδήματος, περιλαμβανομένων των προσθέτων φόρων (εφεξής αναφερομένων εν τη παρούση συμβάσει ως «φόρος των Ηνωμένων Πολιτειών»).

β) Δια το Βασίλειον της Ελλάδος, ο φόρος επί του εισοδήματος περιλαμβανομένου του αναλυτικού φόρου και του συνθετικού τοιούτου, ως και του φόρου επιτηδεύματος (εφεξής αναφερομένων εν τη παρούση συμβάσει ως «Ελληνικού φόρου»).

2) Η παρούσα Σύμβασις θα έχη επίσης εφαρμογήν επί οιωνδήποτε άλλων φόρων χαρακτήρος ουσιαστικώς παρομοίου προς τους ανωτέρω επιβαλλομένων υπό εκατέρου των Συμβαλλομένων Κρατών μετά την ημερομηνίαν της υπογραφής της παρούσης συμβάσεως.

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 απαλλάσσωνται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους.

2) Ιδιωτικάί συντάξεις και ισόβιοι παροχαί προερχόμεναι εκ του εδάφους ενός των Συμβαλλομένων Κρατών και κτώμεναι παρά προσώπου διαμένοντος εις το έτερον Συμβαλλόμενον Κράτος, θ' απαλλάσσωνται από της φορολογίας υπό του πρώτου 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 υποχρεώσεως περί πραγματοποιήσεως των καταβολών τούτων έναντι επαρκούς και πλήρους χρηματικού ανταλλάγματος ή ανταλλάγματος δεκτικού αποτιμήσεως εις χρήμα.

«Άρθρον XIV

1) Παρά πάσα τυχόν αντίθετον διάταξιν της παρούσης συμβάσεως έκαστον των Συμβαλλομένων ορατών εν τω καθορισμώ 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.».

Άρθρον XVI

3) Οι πολίται ή υπήκοοι ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δεν θα υπόκεινται, καθ' ον χρόνον διαμένουν εν τη ετέρα Συμβαλλομένη Χώρα εις άλλους ή βαρυτέρους φόρους από τους επιβαλλομένους εις τους πολίτας ή υπηκόους του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους τους κατοικούντας εν τω εδάφει του.

Ο όρος «πολίτης» ή «υπήκοος», ως χρησιμοποιείται εν τω παρόντι άρθρω περιλαμβάνει πάντα τα νομικά πρόσωπα, εταιρείας προσώπων και συνεταιρισμούς (Associations) συνεστημένους ή λειτουργούντας κατά τους ισχύοντας νόμους των αντιστοιχών Συμβαλλομένων Κρατών. Εν τω παρόντι άρθρω δια του όρου «φόρος» νοούνται αι πάσης φύσεως και είδους φόροι είτε ούτοι τυγχάνουν εθνικοί, ομοσπονδιακοί, πολιτειακοί, επαρχιακοί ή δημοτικοί.”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1128/2006 με θέμα : Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος

Η.Π.Α ν.δ. 2548/1953	1) Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές ΗΠΑ και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας.
Φ.Ε.Κ. 231/Α' /1953	Αρθρο XI
ν.δ. 4383/1964	παρ.2: Ιδιωτικές συντάξεις και ισόβιες παροχές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας, θα απαλλάσσονται από τη φορολογία στις ΗΠΑ και θα φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.
Φ.Ε.Κ. 189/Α' /1964	παρ.2 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Αρθρου XIV, παρ.1 και 3: Εάν οι ως άνω ιδιωτικές συντάξεις και ισόβιες παροχές καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδος ο οποίος έχει την υπηκοότητα των ΗΠΑ, θα φορολογούνται και στα δύο Κράτη. Αρθρο XI, παρ.1 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Αρθρου XIV παρ.1 και 3: Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος των ΗΠΑ ή τις υποδιαιρέσεις του, σε κάτοικο Ελλάδας για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή τις υποδιαιρέσεις του, φορολογούνται και στα δύο Κράτη. Αρθρο XI 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.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 16 «Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα» του Κ.Φ.Δ. 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, με το με αριθ. πρωτ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014 έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟΥ ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ «Παρέχονται διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ.» 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 προσκομίζονται 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 την ΠΟΛ.1026/22-1-2014 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»:

«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, με την ΠΟΛ.1067/20-3-2015 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013» αναφέρεται 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. 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 των φορολογικών δηλώσεων - Φορολογικού έτους 2022 της ΑΑΔΕ.:

«Κωδικοί 389-390 Συμπληρώνεται το καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης που η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης και συνεπώς επιβάλλει φόρο με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

Κωδικοί 651-652 Συμπληρώνεται το ποσό του φόρου που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε συνολικά στην αλλοδαπή, δηλαδή τόσο αυτός που τυχόν παρακρατήθηκε στην πηγή όσο και ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε επιπρόσθετα εκ των υστέρων στην αλλοδαπή, για το εισόδημα που συμπληρώνεται στους κωδικούς 389-390 (εισόδημα από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης που η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης).

ΠΡΟΣΟΧΗ: Σε κάθε κωδικό φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή του εντύπου Ε1 θα επιλέγεται:

- εάν το ποσό φόρου παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης.
- λοιπές περιπτώσεις. Η ανωτέρω επιλογή προβλέφθηκε για την εφαρμογή της Ε.2147/2019 εγκυκλίου, σε περίπτωση που ο φόρος καταβλήθηκε σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ, και στη ΣΑΔΦ προβλέπεται η μέθοδος της πίστωσης. Όταν το εισόδημα αποκτάται από χώρες

με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ, για το οποίο εισόδημα έχει και η Ελλάδα δικαίωμα φορολόγησης, και στη Σύμβαση περιλαμβάνονται διατάξεις για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας οι οποίες προβλέπουν την μέθοδο της πίστωσης, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 του ν.4172/2013, περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43 Α του ν.4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής (Ε. 2147/2019 εγκύκλιος).

Για τις λοιπές περιπτώσεις όπως π.χ. όταν το εισόδημα αποκτάται από χώρες με τις οποίες δεν υφίσταται ΣΑΔΦ, στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα και στο άρθρο 9 του ν.4172/2013, δεν θα περιλαμβάνεται και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011 και του άρθρου 43Α του ν.4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής.

Τα παραπάνω ισχύουν για την πίστωση φόρου αλλοδαπής από όλες τις κατηγορίες των εισοδημάτων και συγκεκριμένα τους κωδικούς 651-652 αν πρόκειται για εισόδημα από μισθούς, συντάξεις κλπ. αλλοδαπής προέλευσης, τους κωδικούς 265-266 αν πρόκειται για εισόδημα αξιωματικών και κατώτερου πληρώματος εμπορικού ναυτικού, τους κωδικούς 469-470 για εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, τους κωδικούς 653-654 για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, τους κωδικούς 683-684 για μερίσματα, τόκους, δικαιώματα και τέλος τους κωδικούς 867-868 για εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν στην ΠΟΛ. 1026/22.01.2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 170Β). Σημειώνεται ότι για εισοδήματα από τις Η.Π.Α. στις οικείες ενδείξεις θα συμπληρώνεται μόνο το ποσό του ομοσπονδιακού φόρου των Η.Π.Α. και όχι και ο πολιτειακός φόρος..

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι : «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση στην με αρ. πρωτ./03-08-2023 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται ότι «από τα δικαιολογητικά που επισύναψε ο υπόχρεος και η σύζυγος δεν αποδεικνύεται ότι οι συντάξεις που λαμβάνουν αφορούν υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στον ιδιωτικό ή δημόσιο τομέα».

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ άλλων, προσκόμισαν αντίγραφο της «ΔΗΛΩΣΗΣ ΠΑΡΟΧΩΝ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ» έτους 2022, [SOCIALSECURITYBENEFITSTATEMENT] ΕΝΤΥΠΟ SSA-1042S των Η.Π.Α. με επίσημή μετάφραση στα ελληνικά.

Στην εν λόγω δήλωση του προσφεύγοντος αναφέρονται τα παρακάτω ποσά με την αιτιολογία τους:

1. Καθαρά επιδόματα για το 2022 (Net Benefits for 2022): 14.070,20\$,

2. Ποσό που παρακρατήθηκε για φόρους (Amount with held for taxes): 3.588,00\$,

Τα ως άνω ποσά μετατρέπόμενα σε ευρώ, με τη μέση ισοτιμία ευρώ-δολαρίου, του έτους 2022, βάσει του Δελτίου Ισοτιμίας, ήτοι $1\text{€}=1,0530\text{\$}$, ισοδυναμούν με:

1. Καθαρά επιδόματα για το 2022 : 13.362,01€,

2. Ποσό που παρακρατήθηκε για φόρους : 3.407,41€,

Στην οικεία δήλωση της προσφεύγουσας αναφέρονται τα παρακάτω ποσά με την αιτιολογία τους:

1. Καθαρά επιδόματα για το 2022 (Net Benefits for 2022): 5.152,00\$,

2. Ποσό που παρακρατήθηκε για φόρους (Amount with held for taxes): 1.313,90\$,

Τα ως άνω ποσά μετατρέπόμενα σε ευρώ, με τη μέση ισοτιμία ευρώ-δολαρίου, του έτους 2022, βάσει του Δελτίου Ισοτιμίας, ήτοι $1\text{€}=1,0530\text{\$}$, ισοδυναμούν με:

1. Καθαρά επιδόματα για το 2022 : 4.892,69€,

2. Ποσό που παρακρατήθηκε για φόρους : 1.247,77€,

Επειδή, καθόσον οι συντάξιμες αποδοχές που λαμβάνουν οι προσφεύγοντες (χωρίς αμερικανική υπηκοότητα) προέρχονται από το δημόσιο φορέα ασφάλισης «Social Security Administration» (SSA) των ΗΠΑ, ανεξαρτήτως αν απασχολήθηκε ο προσφεύγων κατά τον εργασιακό του βίο, στον ιδιωτικό ή το δημόσιο τομέα και ουδεμία σχέση έχουν με «ιδιωτική σύνταξη», εν προκειμένω έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου XI παρ. 1 του Νομοθετικού Διατάγματος 2548/1953 (Φ.Ε.Κ. 231/27.8.1953/ τ. Α'), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου XIV παρ. 1 και 3, ήτοι οι εν λόγω συντάξεις φορολογούνται και στα δύο κράτη, καθώς και τα οριζόμενα στο άρθρο 9 του Ν.4172/2013 περί πίστωσης του φόρου αλλοδαπής.

Ωστόσο τα προσκομισθέντα έγγραφα (έντυπο SSA-1042S) της αλλοδαπής φορολογικής αρχής, δεν φέρουν την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)] ήτοι η γνησιότητα τους δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο με αρ. πρωτ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014 έγγραφο της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρωπίνου Δυναμικού της ΑΑΔΕ σε συνδυασμό με το άρθρο 16 του Κ.Φ.Δ. και της ΠΟΛ.1026/2014. Ως εκ τούτου αιτιολογημένα η αρμόδια φορολογική αρχή, δεν έλαβε υπόψη τον παρακρατηθέντα στην αλλοδαπή φόρο.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι προσφεύγοντες, στο πλαίσιο του άρθρου 63B του Κ.Φ.Δ., δύναται να ζητήσουν την τροποποίηση ή ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, 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 Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας, σε κάθε περίπτωση τα απαιτούμενα δικαιολογητικά (βεβαιώσεις της αλλοδαπής φορολογικής αρχής που θα φέρουν την επισημείωση της Χάγης) προκειμένου να ληφθεί υπόψη ο παρακρατηθείς φόρος στην αλλοδαπή σύμφωνα με Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας της Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από 02/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής των α) ΤΟΥ με Α.Φ.Μ. και β) ΤΟΥ Α.Φ.Μ.,

Φορολογική υποχρέωση, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2022:

Χρεωστικό ποσό : Ποσό: 2.034,23€ για τον υπόχρεο σε δήλωση

Χρεωστικό ποσό : Ποσό: 1.550,09€ για την σύζυγο του υπόχρεου σε δήλωση

Τα παραπάνω ποσά προέκυψαν από τις υπ' αριθ. ειδοποίησης/05-07-2023 και/05-07-2023 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022 με βάση την αρχική δήλωση (υπ' αρ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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