



Αθήνα, 11-4-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αρ, πρωτ.....ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της με αρ. ειδοπ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του αρθ. 32 του ΚΦΔ

φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ .

7. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔσυμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

8. Την με αριθ.Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης της προθεσμίας έκδοσης της Απόφασης επί της της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής.

9. Το με αρ. πρωτ.υπόμνημα που κατέθεσε ο προσφεύγων με επισυναπτόμενη την διορθωτική φόρμαμε επίθεση σφραγίδας apostille.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αρ, πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του 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 αρ. ειδοπ.(αρ. δηλ.....) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την παρ. 2 και 3 του αρθ. 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ , προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 9.879,35€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού ύψους 1.950,15€, ήτοι συνολική διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους **7.929,20€**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προέκυψε κατόπιν (οίκοθεν) υποβολής και εκκαθάρισης από το αρμόδιο ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.2, 3 του αρθ. 32 του ΚΦΔ και της Ε.2162/2020, της με αρ. δηλ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με την οποία συμπεριελήφθη, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων ποσών εισοδημάτων, και το ποσό ύψους **42.038,95€** στον οικείο κωδ. **295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης»** της δήλωσης, βάσει στοιχείων που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση των Η.Π.Α.(FATCA) βάσει του ν. 4493/2017. Από την εκκαθάριση της ως άνω εκπροθέσμως υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε βάσει της με αρ. ειδοπ.προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, συνολική διαφορά φόρου ύψους **7.929,20€**. (63 μήνες εκπρόθεσμης υποβολής με υπαιτιότητα φορολογουμένου).

Ειδικότερα, σύμφωνα με το αρχείο διασταυρώσεων χρηματοοικονομικών δεδομένων φορολογικού έτους 2018 που παρέλαβε η Φορολογική Διοίκηση, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής, από τις Η.Π.Α. (ν.4493/2017), προέκυψε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το εν λόγω έτος εισόδημα από μερίσματα που ανέρχονται στο ποσό των **42.038,95 € (49.648 USD)** από τις **Η.Π.Α.**, τα οποία καταβλήθηκαν σε τηρούμενο λογαριασμό του προσφεύγοντος στο Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, το οποίο ο προσφεύγων δε συμπεριέλαβε στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω έτους.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εν προκειμένω πρόκειται για εσφαλμένη, εκ παραδρομής δήλωση στις Αμερικανικές Αρχές για είσπραξη μερίσματος 49.648,00\$, στη συνέχεια όμως έγινε διορθωτική - τροποποιητική δήλωση, από την οποία προκύπτει ότι δεν επρόκειτο για είσπραξη μερίσματος αλλά επιστροφή κεφαλαίου λόγω απόσχισης κλάδου και σε αντικατάσταση άλλων μετοχών (στις ΗΠΑ αυτό λέγεται «επιστροφή κεφαλαίου σε είδος»). Ο ίδιος δεν εισέπραξε χρήματα ή μετρητά ως μέρισμα, πρόκειται για λογιστική έγγραφη, συγκεκριμένα το εν λόγω ποσό θεωρείται επιστροφή κεφαλαίου από την αλλοδαπή ναυτιλιακή εταιρεία, η οποία έκανε απόσχιση κλάδου από την οποία προέκυψε η ναυτιλιακή εταιρεία, ως εκ τούτου αντί των μετοχών που είχε στην ναυτιλιακή εταιρεία έλαβε μετοχές της ναυτιλιακής εταιρείας Αυτές οι μετοχές της ναυτιλιακής εταιρείας θεωρούνται επιστροφή κεφαλαίου σε είδος. Αυτό που δηλώθηκε από τις Αμερικανικές Αρχές ήταν η αξία των μετοχών της ναυτιλιακής εταιρείας που έλαβε, αντί των μετοχών της εταιρείας ναυτιλιακή εταιρεία που κατείχε. Άλλωστε όπως διευκρίνισε το Αμερικανικό Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα το ορθό ποσό της επιστροφής κεφαλαίου σε είδος δεν είναι 49.648\$ αλλά 39.361\$. Το εν λόγω ποσό δεν είναι φορολογητέα ύλη και σε κάθε περίπτωση δεν υπόκειται σε φόρο. Ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται την τροποποιητική δήλωσητου Αμερικάνικου Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος για το έτος 2018 που δείχνει μηδέν μέρισμα – μερίσματα από αλλοδαπές εταιρείες καθώς και το ορθό ποσό 39.361\$ ταξινομημένο στο σωστό πεδίο ως επιστροφή κεφαλαίου – επιστροφή κεφαλαίου καθώς και την αντίστοιχη βεβαίωση της ναυτιλιακής εταιρείας ότι όλα τα ως άνω αφορούν συμμετοχή του σε ναυτιλιακή εταιρεία τα πλοία της οποίας διαχειρίζεται νομίμως εγκατεστημένη στην Ελλάδα εταιρεία τουκαι δη η εταιρεία, η οποία σύμφωνα με βεβαίωση του το 2018 διαχειριζόταν (μεταξύ άλλων) τα πλοία Επιπλέον επισυνάπτει μεταφρασμένη την από 31.10.2024 διευκρινιστική επιστολή του χρηματοπιστωτικού ιδρύματος

- Ουδέποτε εισέπραξε τα ως άνω φερόμενα ως μερίσματα ύψους 39.361\$ ούτε άλλα χρηματικά ποσά και επομένως ουδόλως είχε την υποχρέωση να δηλώσει αυτά στο φορολογικό έτος 2018 ούτε άλλοτε. Τα ανωτέρω προκύπτουν με απλή παραβολή της αρχικής και της τροποποιητικής δήλωσηςτου συγκεκριμένου Αμερικανικού Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος για το φορολογικό έτος 2018. Το 2018 η ναυτιλιακή εταιρεία δεν είχε κέρδη και επομένως δεν διένειμε μέρισμα ούτε σε μετρητά ούτε σε είδος.
- Σε κάθε περίπτωση τα ως άνω αφορούν μετοχές ναυτιλιακών εταιρειών που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο της Νέας Υόρκης, ακόμα όμως και εάν επρόκειτο για μερίσματα αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιρειών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 26 ν.27/1975 δεν φορολογούνται στην Ελλάδα (Γνωμ. ΝΣΚ 100/2017 και αποφ. 7242/2018 του Διοικ. Πρωτ. Αθηνών).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν.4172/2013:

«Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου»

1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά 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.

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 το Ν.Δ. 2548/1953 (Φ.Ε.Κ. 231/27.8.1953/ τ.Α') κυρώθηκε η φορολογική σύμβαση 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 1497/1984 'Κύρωση Σύμβασης που καταργεί την υποχρέωση επικύρωσης των αλλοδαπών δημόσιων εγγράφων': «Η παρούσα Σύμβαση εφαρμόζεται στα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί στο έδαφος ενός συμβαλλομένου Κράτους και πρέπει να προσαχθούν στο έδαφος άλλου συμβαλλομένου Κράτους. Κατά την έννοια της παρούσας Συμβάσεως, ως δημόσια έγγραφα θεωρούνται:

(α) τα έγγραφα που προέρχονται από αρχή ή δημόσιο υπάλληλο δικαιοδοτικού οργάνου του Κράτους, συμπεριλαμβανομένων και των εγγράφων που προέρχονται από την εισαγγελική αρχή δικαστικό γραμματέα ή δικαστικό επιμελητή.

(β) τα διοικητικά έγγραφα.

(γ) τα συμβολαιογραφικά έγγραφα.

(δ) οι επίσημες βεβαιώσεις όπως βεβαιώσεις καταχωρίσεως, θεωρήσεις για βέβαιη χρονολογία και επικυρώσεις υπογραφής που τίθεται σε ιδιωτικό έγγραφο. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. **Δ6Δ 1095210 ΕΞ/ 25-06-2014** «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 εγχειρίδιο απαντήσεων στα συνηθέστερα ερωτήματα για το κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων και τη μετάφραση αυτών (Ιούνιος 2023, θέμα 20ο), το έντυπο

«**Form 1042-S- Foreign Person's U.S. Source Income Subject to Withholding**», που αφορά σε εισόδημα αλλοδαπού προσώπου στις Η.Π.Α., το οποίο υπόκειται σε παρακράτηση, είναι δημόσιο έγγραφο, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 1497/1984 (Α' 188) και χρήζει επίθεσης σφραγίδας *apostille*, δεδομένου ότι χορηγείται από τη Φορολογική Διοίκηση των Η.Π.Α., προς την οποία και υποβάλλεται, αφού συμπληρωθούν τα πεδία αυτού από το αρμόδιο προς τούτο πρόσωπο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ (ν.4987/2022), ορίζονταν ότι:

«**Διοικητικός προσδιορισμός φόρου**

1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.
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 διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.
3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον 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, περαιτέρω με την Ε.2162/13.10.2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: : «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ», διευκρινίστηκαν τα εξής:

«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., ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

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.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης ...

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ 2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα: α. ... β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο

μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή. Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

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.

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 63 ΚΦΔ. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζεται ότι:

«Επαρκής αιτιολογία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζεται ότι:

«Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 υπό κρίση περίπτωση και σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου, η ΑΑΔΕ με το από 18.09.2024 ηλεκτρονικό μήνυμά της ενημέρωσε τον προσφεύγοντα ότι με την ολοκλήρωση σχετικών διασταυρώσεων χρηματοοικονομικών δεδομένων, που παραλήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής με την Φορολογική Διοίκηση των Η.Π.Α. (FATCA) βάσει του ν.4493/2017, προέκυψε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε εισοδήματα (μερίσματα) συνολικού ύψους 42.038,95 € ή 49.648,00 \$ που καταβλήθηκαν / πιστώθηκαν σε Δηλωτέο Λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στο Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, και τα οποία δε συμπεριέλαβε στη υποβληθείσα εκ μέρους του δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018. Επιπλέον, προκειμένου για την διευκόλυνσή του, η φορολογική αρχή παράθεσε στο ως άνω μήνυμα απόσπασμα των δεδομένων, όπως αυτά διαβιβάστηκαν στην Ελληνική Φορολογική Διοίκηση από τη Φορολογική Αρχή των Η.Π.Α. (FATCA) για το εν λόγω φορολογικό έτος. Τέλος, με το ίδιο μήνυμα ο προσφεύγων κλήθηκε όπως υποβάλει την απαιτούμενη τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 ώστε να εκπληρώσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις, σύμφωνα και με τα όσα ορίζονται στη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας – ΗΠΑ. Σημειώνεται ότι όπως προκύπτει από την υπ' αριθ. αρχική ηλεκτρονική δήλωση του προσφεύγοντος εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησηςΠράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2018 από την οποία προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής 1950,15 ευρώ, ενώ στην ανωτέρω δήλωση δεν έχουν δηλωθεί εισοδήματα από μερίσματα ή άλλη αιτία.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εν προκειμένω πρόκειται για εσφαλμένη, εκ παραδρομής δήλωση της προς τις Αμερικανικές Φορολογικές Αρχές για είσπραξη μερίσματος 39.361\$ κατόπιν όμως έγινε

διορθωτική - τροποποιητική δήλωση καθώς δεν επρόκειτο για είσπραξη μερίσματος αλλά μετοχές από απόσχιση κλάδου και σε αντικατάσταση άλλων μετοχών (στις ΗΠΑ αυτό λέγεται «επιστροφή κεφαλαίου σε είδος»).

- Σε κάθε περίπτωση τα ως άνω αφορούν μετοχές ναυτιλιακών εταιρειών που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο της Νέας Υόρκης, ακόμα όμως και εάν ήθελε θεωρηθεί ότι επρόκειτο για μερίσματα αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιρειών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 26 ν.27/1975 δεν φορολογούνται στην Ελλάδα (Γνωμ. ΝΣΚ 100/2017 και αποφ. 7242/2018 του Διοικ. Πρωτ. Αθηνών).

Επειδή προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει τα κάτωθι δικαιολογητικά έγγραφα:

1. Την αρχική από 18 Σεπτεμβρίου 2024 ειδοποίηση από την Α.Α.Δ.Ε. περί ανακριβούς δήλωσης μερισμάτων που καταβλήθηκαν/πιστώθηκαν σε λογαριασμό που τηρεί σε Αμερικανικό Χρηματοπιστωτικό ίδρυμα ύψους 49.648 (Σχετ. 1)
2. Την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικού -που υπέβαλε το Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα προς τις Φορολογικές Αρχές της Αμερικής για το φορολογικό έτος 2018 που δείχνει εισόδημα/ναυτιλιακό μέρισμα με κωδικό - μερίσματα από αλλοδαπές εταιρείες (.....) ύψους \$49.648 (Σχετ. 4)
3. Την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικού -που υπέβαλε το Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα προς τις Φορολογικές Αρχές της Αμερικής για το φορολογικό έτος 2018 που δείχνει μηδέν (0) μερίσματα - μερίσματα από αλλοδαπές εταιρείες (.....) και \$39.631 ως επιστροφή κεφαλαίου - επιστροφή κεφαλαίου (return of capital) (Σχετ 5)
4. Την επιστολή της εταιρείας (τα πλοία της οποίας ως αναφέρει διαχειρίζεται η εγκατεστημένη στην Ελλάδα ναυτιλιακή) που βεβαιώνει ότι ο προσφεύγων το έτος 2018 έλαβε 7762 μετοχές της αξίας \$39.361 ως επιστροφή κεφαλαίου σε είδος (Σχετ. 6)
5. Βεβαίωση του για τα πλοία της που διαχειριζόταν το 2018 η εγκατεστημένη στην Ελλάδα ναυτιλιακή που περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τα πλοία καθένα από τα οποία ανήκει σε 100% θυγατρικές εταιρείες της (Σχετ. 7).
6. Αντίγραφο των ανακοινώσεων της προς το επενδυτικό κοινό που βεβαιώνουν την εταιρική απόσχιση (spin off) και τη δημιουργία μιας νέας ναυτιλιακής εταιρείας ονόματι (κωδ EDRY) και αποσπασματική μετάφραση στα Ελληνικά (Σχετ 8)
7. Αντίγραφο των ανακοινώσεων της προς το επενδυτικό κοινό που βεβαιώνουν ότι είχε ζημίες όλο το έτος 2018 και αποσπασματική μετάφραση στα Ελληνικά (Σχετ 10).

Επειδή, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας και το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔσυμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκομίζει και επικαλείται ως νέο στοιχείο τογια το έτος 2018 με την θεματοφύλακα Κατόπιν αυτού ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας εξέδωσε την με αριθ.απόφασή του περί παράτασης της προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς. Στη συνέχεια ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ.υπόμνημα, προσκόμισε την διορθωτική / τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικού -με Apostille που υπέβαλε το Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα προς τις Φορολογικές Αρχές της Αμερικής για το φορολογικό έτος 2018 προκειμένου να τεκμηριώσει τους ανωτέρω ισχυρισμούς του.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν οίκοθεν υποβολής και εκκαθάρισης από το αρμόδιο ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ και της Ε.2162/2020, της με αριθ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία συμπεριελήφθη, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων εισοδημάτων του προσφεύγοντος, και το ποσό των 42.038,95 ευρώ στον οικείο κωδ. 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» της δήλωσης, βάσει στοιχείων που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση των Η.Π.Α. (FATCA) βάσει του ν. 4493/2017. Ειδικότερα, σύμφωνα με τα αρχεία των διασταυρώσεων χρηματοοικονομικών δεδομένων που παρέλαβε από τρίτους η Φορολογική Διοίκηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τις Η.Π.Α. (ν.4493/2017), προέκυψε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε εισοδήματα (μερίσματα) συνολικού ύψους 42.038,95 ευρώ ή 49.648 \$ σε Δηλωτέο Λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στο Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, τα οποία δεν συμπεριέλαβε στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω έτους.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκειμένου να τεκμηριώσει τον ισχυρισμό του ότι πρόκειται για εσφαλμένη, εκ παραδρομής δήλωση φορολογικού έτους 2018 του Αμερικανικού Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος για είσπραξη μερίσματος 49.648 \$, τόσο ως προς το δηλούμενο ποσό όσο και ως προς τον κωδικό του εισοδήματος καθώς δεν επρόκειτο για είσπραξη μερίσματος αλλά για απόκτηση μετοχών της εταιρείας από απόσχιση κλάδου και σε αντικατάσταση μετοχών της εταιρείας που κατείχε (στις ΗΠΑ αυτό λέγεται «επιστροφή κεφαλαίου σε είδος»), προσκόμισε, μεταξύ άλλων, τα εξής:

α) την από 04.10.2024 βεβαίωση της εταιρείας με την οποία βεβαιώνεται ότι «ο , ... για το φορολογικό έτος 2018 ήταν μέτοχος στην ναυτιλιακή εταιρεία η οποία είναι εισηγμένη στο Χρηματιστήριο της Νέας Υόρκης. Το 2018 η εταιρεία μας (τα πλοία της οποίας διαχειρίζεται η εγκατεστημένη στην Ελλάδα ναυτιλιακή σύμφωνα με τους

νόμουςκαι Ν 27/75) έκανε εταιρική απόσχιση (spin off) δημιουργώντας μία νέα εταιρεία ονόματι Αυτό είχε ως αποτέλεσμα οι μέτοχοι τηςτην 31/5/2018 να λάβουν μία (1) μετοχή της νέας εταιρείας για κάθε πέντε (5) μετοχές της Ο ως άνω μέτοχος κατά τη διάρκεια του έτους 2018 ένεκα της ως άνω εταιρικής απόσχισης (spin off) είχε 38810 μετοχές της και έλαβε 7762 μετοχές της εταιρείας ως επιστροφή κεφαλαίου σε είδος αξίας \$39.361.».

β) Αντίγραφο εκτύπωσης της από 15.04.2019 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικού -που υπέβαλε το Αμερικάνικο Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα προς τις Φορολογικές Αρχές της Αμερικής για το φορολογικό έτος 2018, με επίθεση σφραγίδας apostille, από την οποία προκύπτουν τα εξής εισοδήματα: μηδέν (0) μερίσματα – μερίσματα από αλλοδαπές εταιρείες (.....) και 39.361 \$ ως επιστροφή κεφαλαίου – επιστροφή κεφαλαίου (return of capital).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προσκομισθέντων στοιχείων που αφορούν στην τροποποίηση των αρχικώς αποσταλθέντων στοιχείων από τις Αμερικανικές Φορολογικές Αρχές, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει βάσιμος και γίνεται δεκτός και όπως ο Προϊστάμενος της Φορολογικής Αρχής προβεί σε εκ νέου εκκαθάριση, χωρίς να ληφθεί υπόψη το ποσό του κωδικού 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αρ, πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του του βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών¹

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.

