



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06-02-2019

Αριθμ. Αποφ.: 335

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 12.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/13-09-

2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **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:

Στις 18/7/2018 ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ.καταχ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος ηλεκτρονικά, για το φορολογικό έτος 2017, δηλώνοντας μεταξύ των άλλων εισοδημάτων και εισοδήματα στον κωδ.295 (μερίσματα πρό φόρου αλλοδαπής προέλευσης) ύψους 55.000,00€ και στον κωδ. 683 (φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα για την ανωτέρω περίπτωση) ύψους 6.875,00€. Για τη διενέργεια της εκκαθάρισης της ως άνω δήλωσης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με σχετικό αίτημα ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει αντίγραφο της υποβληθείσας δήλωσης με όλα τα δικαιολογητικά στην ΔΟΥ σύμφωνα με το αρθ.14 του ν. 4174/2013 τα οποία και προσκόμισε στις 23/7/2018.

Η Δ.Ο.Υ. μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών έκρινε ότι τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά δεν πληρούν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ1026/2014 και ως εκ τούτου προχώρησε στην διαγραφή του ποσού ύψους 6.875,00€ που είχε αναγραφεί ως παρακρατηθείς φόρος στον κωδικό 683.

Περαιτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στην εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του προσφεύγοντος, εκδίδοντας τη με αρ. ειδοποίησης/13-9-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής 13.068,81€.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος ότι κατά το έτος 2017 είχε εισοδήματα από μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης (Κύπρος) ύψους 55.000€, το εν λόγω ποσό του αποδόθηκε διότι ήταν κάτοχος μετοχών Κυπριακών εταιριών (των εταιριών και). Τα κέρδη της δραστηριότητας των ως άνω εταιριών φορολογήθηκαν στην Κύπρο και καταλογίστηκε επ' αυτών και καταβλήθηκε ο αναλογούν φόρος 12,5% και μετέπειτα

διανεμήθηκαν τα καθαρά (μετά φόρου) κέρδη ως τακτικό μέρισμα στους μετόχους. Αναφορικά με την, το μέρισμα ανέρχεται σε 20.000,00€ αφορά τη διανομή κερδών του έτους 2012, στα οποία κέρδη έχει επιβληθεί και καταβληθεί εταιρικός φόρος 12,5% στις 10/03/2016 και ομοίως στην το μέρισμα ανέρχεται σε 35.000,00€ αφορά τη διανομή συσσωρευμένων κερδών, στα οποία κέρδη έχει επιβληθεί και καταβληθεί εταιρικός φόρος 12,5%, ως εκ τούτου σύμφωνα με τις διατάξεις της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας-Κύπρου θα έπρεπε να συμψηφιστεί ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή από τις Κυπριακές Εταιρίες.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων κατέθεσε τα παρακάτω δικαιολογητικά:

α) Το με αριθμ. φακέλου/8-8-2018 πιστοποιητικό εκδοθέν από το τμήμα φορολογίας του επαρχιακού γραφείου Λεμεσού της Κύπρου το οποίο αναφέρει ότι η εταιρία “.....” έχει εξοφλήσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις για σκοπούς φόρου εισοδήματος και έκτακτης αμυντικής εισφοράς βάσει των δηλώσεων για τα έτη μέχρι 31/12/2012. β) Πιστοποιητικό μερίσματος από την προαναφερόμενη επιχείρηση στο οποίο αναφέρεται ότι για το μικτό μέρισμα ύψους 20.000,00€ και πληρωτέο ποσό 20.000,00€ που διανεμήθηκε από τα κέρδη του 2012 στον μέτοχο, έχει επιβληθεί εταιρικός φόρος στην Κύπρο ύψους 12,5% με ημερομηνία διανομής 31/12/2017. γ) Την από 02/08/2018 βεβαίωση της επιχείρησης “.....”, με την οποία βεβαιώνεται ότι έχει καταβληθεί εταιρικός φόρος 12,5% στις 10/03/2016 και έχουν πιστωθεί κατά την 31/12/2017 στον προσφεύγοντα μερίσματα ύψους 20.000,00€.

Για δε την επιχ/ση “.....” προσκόμισε το με αριθμ. φακέλου πιστοποιητικό του τμήματος φορολογίας του επαρχιακού γραφείου Λεμεσού της Κύπρου το οποίο αναφέρει ότι η εν λόγω εταιρία έχει εξοφλήσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις για σκοπούς φόρου εισοδήματος και έκτακτης αμυντικής εισφοράς βάσει των δηλώσεων για τα έτη μέχρι 31/12/2017.

Επίσης από την ίδια εταιρία προσκόμισε το από 30-12-2017 πιστοποιητικό μερίσματος στο οποίο αναφέρει ότι στις 28-12-2017 αποφασίστηκε η καταβολή μερίσματος από τα συσσωρευθέντα κέρδη της εταιρίας που φορολογήθηκαν με συντελεστή 12,5% και με λεπτομέρειες μερίσματος ,αριθμός μετοχών 250, μικτό ποσό μερίσματος 35.000,00€, φόρος εισοδήματος 0,00€, εισφορά στην άμυνα 0,00€ και καθαρό πληρωτέο μέρισμα 35.000,00€.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 3 στις παρ.1, 3 και 4 (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 εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. 3.Ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.

4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του.»

Επειδή, σύμφωνα 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, σύμφωνα με το **άρθρο 36 (Μερίσματα) του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό. 2. Εάν η διανομή των μερισμάτων υπόκειται 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.».

Επειδή, σύμφωνα δε με την **ΠΟΛ. 1026/2014 (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.)** προβλέπεται ότι :

«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.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1042/2015 (Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) και στην παραγρ. 5 ορίζεται ότι:

“Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Ειδικά στην περίπτωση κατά την οποία φορολογικός κάτοικος ημεδαπής - φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από μερίσματα από την αλλοδαπή, ανεξάρτητα αν αυτά εισάγονται στην Ελλάδα ή παραμένουν στο εξωτερικό, οφείλει να το συμπεριλάβει στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στην οποία αναγράφονται υποχρεωτικά όλα τα εισοδήματά του. Επομένως, οι φορολογούμενοι-φυσικά πρόσωπα δεν αποδίδουν πλέον μόνοι τους τον φόρο επί των παραπάνω εισοδημάτων, οφείλουν όμως να φυλάσσουν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, επίσημα μεταφρασμένα.

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη αποδώσει (αυτοαπόδοση ή του έχει γίνει παρακράτηση από μεσολαβούν πιστωτικό ίδρυμα) φόρο μερισμάτων που προέρχονται από την αλλοδαπή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ο φόρος αυτός θα δηλωθεί στην ετήσια φορολογική δήλωση φυσικών προσώπων (Ε1) και θα συμψηφιστεί με αυτόν που αναλογεί».

Επειδή, σύμφωνα με την ΣΑΔΦ (Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Δημοκρατίας της Κύπρου συμβάσεως, περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και της αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους εισοδήματος -Α.Ν. 573/1968 - Φ.Ε.Κ. 223/27.9.1968/ τ. Α')στο άρθ. 2 παρ. 4 προβλέπεται ότι:

“4. Η Σύμβασις εφαρμόζεται επίσης και επί παντός ομοίου φόρου ή ουσιωδώς παρομοίας φύσεως φόρων επιβαλλομένων επιπροσθέτως ή αντί των υφισταμένων φόρων.”

--- στο δε **άρθ. 9** αναφέρεται ότι:

“1. Μερίσματα καταβαλλόμενα υπό εταιρείας κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών εις κάτοικον του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δύνανται να φορολογηθούν εις το έτερον τούτο Κράτος.

2. Εν τούτοις, τοιαύτα μερίσματα δύνανται να φορολογηθούν εν τω Συμβαλλομένω Κράτει εν τω οποίω είναι κάτοικος η καταβάλλουσα τα μερίσματα εταιρεία, συμφώνως προς την νομοθεσίαν του

Κράτους τούτου, αλλά ο ούτως επιβαλλόμενος φορολογικός συντελεστής δέον να μη υπερβαίνει το 25% του ακαθάριστου ποσού των μερισμάτων.

Η παρούσα παράγραφος δεν επηρεάζει την φορολογία της εταιρείας εν σχέσει προς τα κέρδη εξων καταβάλλονται τα μερίσματα.”

--- Στο δε **άρθ. 21 παρ. 1** αναφέρεται ότι:

“1. Οι νόμοι των Συμβαλλομένων Κρατών θα συνεχίσουν να έχουν εφαρμογήν επί της φορολογίας του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των Συμβαλλομένων Κρατών εκτός αντιθέτου ρητής προβλέψεως εν τη παρούση Συμβάσει. Οσάκις εισόδημά τι φορολογείται εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, η αποφυγή της διπλής φορολογίας θα επιτυγχάνεται συμφώνως προς τας διατάξεις των κατωτέρω παραγράφων του άρθρου τούτου.

---Ομοίως αναφέρεται και στο έγγραφο της Δ/σης Οικονομικών Σχέσεων με αρ. **ΔΟΣ Α 1051902 ΕΞ 2016/31.3.2016(Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας-Κύπρου)** ήτοι:

“Σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας και της αποτροπής της φοροδιαφυγής σε σχέση με τους φόρους εισοδήματος μεταξύ της Ελλάδας και της Κύπρου (Α.Ν. 573/1968, Φ.Ε.Κ. 223/27-9-1968/τ. Α') και συγκεκριμένα το Άρθρο 9 αυτής, ορίζεται ότι μερίσματα που καταβάλλονται από εταιρεία κάτοικο Κύπρου σε κάτοικο Ελλάδας μπορούν να φορολογηθούν στην Ελλάδα (παρ. 1). Εντούτοις, αυτά τα μερίσματα μπορούν να φορολογηθούν στην Κύπρο, σύμφωνα με τη νομοθεσία της, αλλά ο φορολογικός συντελεστής που θα επιβληθεί με αυτό τον τρόπο δεν μπορεί να υπερβαίνει το 25% του ακαθάριστου ποσού των μερισμάτων.

Η παράγραφος αυτή δεν επηρεάζει τη φορολογία της εταιρείας σε σχέση με τα κέρδη από τα οποία καταβάλλονται τα μερίσματα (παρ 2). Περαιτέρω, η αποφυγή της διπλής φορολογίας στις περιπτώσεις όπου και τα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη έχουν δικαίωμα φορολόγησης, επιτυγχάνεται σύμφωνα με το Άρθρο 21 της υπό εξέταση Σύμβαση.

Εάν το εισόδημα αυτό είναι σύννηθες μέρισμα καταβαλλόμενο από εταιρεία κάτοικο Κύπρου, η πίστωση θα λαμβάνει υπόψη (πλέον του κυπριακού φόρου σε σχέση με το μέρισμα) τον κυπριακό φόρο τον καταβλητέο από την εταιρεία σε σχέση με τα κέρδη της.

Κατόπιν των ανωτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας-Κύπρου, στην περίπτωση τακτικού μερίσματος, η πίστωση του καταβλητέου κυπριακού φόρου έναντι του ελληνικού φόρου ως προς το εισόδημα αυτό θα λαμβάνει υπόψη τον κυπριακό φόρο σε σχέση με το μέρισμα και τον κυπριακό φόρο που καταβάλλεται από την εταιρεία σε σχέση με τα κέρδη της, τηρουμένων των διατάξεων της εσωτερικής μας νομοθεσίας περί πιστώσεως του φόρου αλλοδαπής”.

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε2018/2019** (Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα που αποκτά φυσικό πρόσωπο - φορολογικός κάτοικος Ελλάδας από αλλοδαπή εταιρεία

και πίστωση του φόρου αλλοδαπής) ορίζεται ότι: «...Από τον συνδυασμό των διατάξεων των ΣΑΔΦ αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων προκύπτει ότι το Κράτος κατοικίας του μετόχου επιτρέπεται να φορολογεί μερίσματα που προκύπτουν στο άλλο Κράτος, αλλά οφείλει να πιστώνει έναντι του δικού του φόρου επί των μερισμάτων αυτών τον φόρο που καταβλήθηκε στο Κράτος στο οποίο προκύπτουν τα μερίσματα βάσει του συντελεστή που καθορίζεται στις σχετικές διατάξεις της οικείας Σύμβασης αναφορικά με τη φορολογία μερισμάτων. Ωστόσο, ορισμένες Συμβάσεις για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας περιλαμβάνουν στο άρθρο περί εξάλειψης της διπλής φορολογίας διατάξεις σχετικά με την πίστωση και για τον εταιρικό φόρο που αναλογεί στο διανεμόμενο μέρισμα (υποκείμενο φόρο - underlying tax credit). Παρατίθενται ακολούθως οι εν λόγω Συμβάσεις μετά των σχετικών διατάξεων:.....

Κύπρος (αν. [573/1968](#), ΦΕΚ Α' 223)- άρθρο 21 «1. Οι νόμοι των Συμβαλλομένων Κρατών θα συνεχίσουν να έχουν εφαρμογή επί της φορολογίας του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των Συμβαλλομένων Κρατών εκτός αντιθέτου ρητής προβλέψεως εν τη παρούση Συμβάσει. Οσάκις εισόδημά τι φορολογείται εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, η αποφυγή της διπλής φορολογίας θα επιτυγχάνεται συμφώνως προς τας διατάξεις των κατωτέρω παραγράφων του άρθρου τούτου. 2. Τηρουμένων των διατάξεων της Ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας εν σχέσει με την παρεχομένην έκπτωσην υπό μορφήν πιστώσεως έναντι του Ελληνικού φόρου, του καταβλητέου εις εδάφη εκτός της Ελλάδος φόρου, ο Κυπριακός φόρος ο καταβλητέος συμφώνως προς την φορολογικήν νομοθεσίαν της Κύπρου, είτε αμέσως είτε εμμέσως δια παρακρατήσεως, εν σχέσει προς εισόδημα προερχόμενον εκ πηγών εντός της Κύπρου, θα παρέχεται ως πίστωση έναντι του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος τούτου. Εάν το εισόδημα τούτο είναι σύνηθες μέρισμα καταβαλλόμενον υπό Εταιρείας κατοίκου Κύπρου, η πίστωση θα λαμβάνη υπ' όψιν (πλέον του Κυπριακού φόρου εν σχέσει με το μέρισμα) τον Κυπριακόν φόρον τον καταβλητέον υπό της εταιρείας εν σχέσει με τα κέρδη της, και, εάν τούτο είναι μέρισμα καταβαλλόμενον εις προνομιούχους μετοχάς αντιπροσωπεύοντος αμφοτέρα, ήτοι μέρισμα εις σταθερόν συντελεστήν, εις τον οποίον δικαιούνται αι μετοχαί και πρόσθετον συμμετοχήν εις τα κέρδη, ο Κυπριακός φόρος, ούτω καταβλητέος υπό της εταιρείας, θα λαμβάνηται ομοίως υπ' όψιν καθ' ο μέρος το μέρισμα υπερβαίνει τον σταθερόν τού τον συντελεστήν.....

Κατόπιν των ανωτέρω, για την εφαρμογή των διατάξεων των προαναφερθεισών ΣΑΔΦ, από τον φόρο που αναλογεί στα μερίσματα που αποκτά φυσικό πρόσωπο - φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή εταιρία, πιστώνεται ο εταιρικός φόρος αλλοδαπής, ενώ για όσα θέματα δεν ρυθμίζονται ρητά από τις διατάξεις της Σύμβασης, εφαρμόζονται οι διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας και συγκεκριμένα ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος και ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.....

Για την διασφάλιση της ορθής εφαρμογής των όρων των ΣΑΔΦ που προαναφέρθηκαν, και προκειμένου για την αναγραφή στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1) του

ποσού του εταιρικού αλλοδαπού φόρου που αναλογεί στον μέτοχο και προκειμένου αυτός να πιστωθεί από αυτόν που αναλογεί στην Ελλάδα, απαιτείται **υποχρεωτικά βεβαίωση από τη φορολογική αρχή** των αντισυμβαλλομένων Κρατών που θα περιλαμβάνει σωρευτικά τα κάτωθι στοιχεία:

- Τα πλήρη στοιχεία του νομικού προσώπου που πραγματοποίησε την διανομή κερδών.
 - Πιστοποίηση ότι το συγκεκριμένο νομικό πρόσωπο είναι κάτοικος του αντισυμβαλλόμενου Κράτους για τις ανάγκες εφαρμογής της οικείας Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.
 - Το ποσό του φόρου εισοδήματος που πλήρωσε συνολικά το νομικό πρόσωπο.
 - Το ποσοστό συμμετοχής του εν λόγω μετόχου (ή εταίρου) - φυσικού προσώπου στο μετοχικό (ή εταιρικό) κεφάλαιο του νομικού προσώπου που έκανε την διανομή.
 - Το ύψος του μερίσματος που έλαβε το φυσικό πρόσωπο και ο εταιρικός φόρος που του αναλογεί.
- Εναλλακτικά γίνονται δεκτές και βεβαιώσεις λοιπών **δημοσίων αρχών**, εφόσον αποδεικνύουν τα παραπάνω, ακόμα και συνδυαστικά. Δεν γίνονται αποδεκτές βεβαιώσεις που εκδίδει το ίδιο το νομικό πρόσωπο, ή άλλοι ιδιώτες (οι ορκωτοί ελεγκτές, οι λογιστές ή οι δικηγόροι).»

***Επειδή**, ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών του κατέθεσε τα παρακάτω δικαιολογητικά:*

α) Το με αριθμ. φακέλου/8-8-2018 πιστοποιητικό εκδοθέν από το τμήμα φορολογίας του επαρχιακού γραφείου Λεμεσού της Κύπρου το οποίο αναφέρει ότι η εταιρία “.....” έχει εξοφλήσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις για σκοπούς φόρου εισοδήματος και έκτακτης αμυντικής εισφοράς βάσει των δηλώσεων για τα έτη μέχρι 31/12/2012. β) Πιστοποιητικό μερίσματος από την προαναφερόμενη επιχείρηση στο οποίο αναφέρεται ότι για το μικτό μέρισμα ύψους 20.000,00€ και πληρωτέο ποσό 20.000,00€ που διανεμήθηκε από τα κέρδη του 2012 στον μέτοχο, έχει επιβληθεί εταιρικός φόρος στην Κύπρο ύψους 12,5% με ημερομηνία διανομής 31/12/2017. γ) Την από 02/08/2018 βεβαίωση της επιχείρησης “, με την οποία βεβαιώνεται ότι έχει καταβληθεί εταιρικός φόρος 12,5% στις 10/03/2016 και έχουν πιστωθεί κατά την 31/12/2017 στον προσφεύγοντα μερίσματα ύψους 20.000,00€.

Για δε την επιχ/ση “.....” προσκόμισε το με αριθμ. φακέλου πιστοποιητικό του τμήματος φορολογίας του επαρχιακού γραφείου Λεμεσού της Κύπρου το οποίο αναφέρει ότι η εν λόγω εταιρία έχει εξοφλήσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις για σκοπούς φόρου εισοδήματος και έκτακτης αμυντικής εισφοράς βάσει των δηλώσεων για τα έτη μέχρι 31/12/2017.

Επίσης από την ίδια εταιρία προσκόμισε το από 30-12-2017 πιστοποιητικό μερίσματος στο οποίο αναφέρει ότι στις 28-12-2017 αποφασίστηκε η καταβολή μερίσματος από τα συσσωρευθέντα κέρδη της εταιρίας που φορολογήθηκαν με συντελεστή 12,5% και με λεπτομέρειες μερίσματος ,αριθμός μετοχών 250, μικτό ποσό μερίσματος 35.000,00€, φόρος εισοδήματος 0,00€, εισφορά στην άμυνα 0,00€ και καθαρό πληρωτέο μέρισμα 35.000,00€.

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα δικαιολογητικά δεν προκύπτει από βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, ο φόρος εισοδήματος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή από το Ν.Π..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ/12-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017

Ποσό πληρωμής : 13.068,81€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.