



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 04-10-2019

Αριθμός απόφασης: 2042

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/06/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά του με αριθμό πρωτ...../23-05-2019 εγγράφου και της με αριθμό ειδοποίησης/23-05-2019 (αρ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017, με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό πρωτ...../23-05-2019 έγγραφο και την με αριθμό ειδοποίησης/23-05-2019 (αρ.δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017, με

βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας ΔΟΥ .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 28/06/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 :

Με τη με αριθ. πρωτ./23-05-2019 αρνητική απάντησή του, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος για συμψηφισμό του εταιρικού φόρου που καταβλήθηκε στην Κύπρο με τον φόρο του φυσικού προσώπου, κατ' επίκληση του υπ' αριθ. πρωτ. ΔΟΣ Α 1051902 ΕΞ 2016/31-03-2016.

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/23-05-2019 (αρ.δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 3.693,21€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.233,75€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 4.926,96€.

Την **16/08/2018**, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθ. καταχ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, στην οποία μεταξύ άλλων συμπλήρωσε στον **Πίνακα Δ1** Μερίσματα, Τόκοι, Δικαιώματα στον **κωδ. 295** (Μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης) το ποσό των 23.880,37€ και στον **κωδ. 683** (Φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα των περ. 2, 4 και 6 που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα) το ποσό των 3.544,82€.

Κατά την αποστολή της ως άνω δήλωσης, η Δ.ΗΛΕ.Δ. απέστειλε στον προσφεύγοντα την κάτωθι ειδοποίηση: «Για να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της δήλωσης σας που υποβάλετε ηλεκτρονικά, πρέπει να προσκομίσετε αντίγραφο της υποβληθείσας δήλωσης με όλα τα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της (αρ. 14 ν.4174/2013)».

Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην ως άνω ειδοποίηση, υπέβαλε στη ΔΟΥ Έδεσσας τα κάτωθι δικαιολογητικά:

1)Το από 27-02-2019 πιστοποιητικό του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, Τμήμα Φορολογίας, Επαρχιακό γραφείο Λεμεσός, το οποίο πιστοποιεί ότι η εταιρία LTD, η οποία είναι εγγεγραμμένη στην Κυπριακή Δημοκρατία σύμφωνα με του Περί Εταιρειών Νόμου Κεφ.113, με αριθμό φορολογικής ταυτότητας, είναι φορολογικός κάτοικος

Κύπρου και τα παγκόσμια εισοδήματά της για το έτος 2017 φορολογούνται στην Κύπρο σύμφωνα με τους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους.

2) Εκτύπωση της υπηρεσίας TAXISNET της φορολογικής αρχής της Κύπρου, από την οποία προκύπτει ότι η δήλωση εισοδήματος της εταιρίας LTD για το φορολογικό έτος 2016, υποβλήθηκε στις 04-01-2018 και είναι αποδεκτή, ήτοι καταχωρήθηκε στο φορολογικό μητρώο του Τμήματος Εσωτερικών προσόδων.

3) Το από 25-07-2016 έγγραφο με τίτλο CERTIFICATE του «Ministry of energy, commerce, industry and tourism department of registrar of companies and official receiver Nicosia», το οποίο στερείται μετάφρασης.

4) Την ειδοποίηση υποβολής δήλωσης εισοδήματος της εταιρίας LTD για το φορολογικό έτος 2016.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ως προς την πίστωση του εταιρικού αλλοδαπού φόρου που του αναλογεί ως μέτοχος του Νομικού προσώπου με την επωνυμία LTD, με το φόρο που του αναλογεί στην Ελλάδα. Ειδικότερα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η απορριπτική απόφαση της ΔΟΥ Έδεσσας είναι αόριστη και αβάσιμη λόγω πλημμελούς τεκμηρίωσης. Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι δεν αναφέρονται αναλυτικά τα δικαιολογητικά που δεν προσκομίσθηκαν. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται την εγκύκλιο με αριθμ.Ε. 2018/2018.

Επειδή, στο άρθρο 9 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 της **Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος – Κύπρου**, που κυρώθηκε με τον **Α.Ν. 573/1968** ορίζεται ότι:

Άρθρο 9§§1,2

“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 ακαθαρίστου ποσού των μερισμάτων.»

Άρθρο 21§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 πίστωσης έναντι του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος τούτου. Εάν το εισόδημα τούτο είναι σύννηθες μέρος καταβαλλόμενον υπό Εταιρείας κατοίκου Κύπρου, η πίστωση θα λαμβάνη υπ' όψιν (πλέον του Κυπριακού φόρου εν σχέσει με το μέρος) τον Κυπριακόν φόρον τον καταβλητέον υπό της εταιρείας εν σχέσει με τα κέρδη της, και, εάν τούτο είναι μέρος καταβαλλόμενον εις προνομιούχους μετοχάς αντιπροσωπεύοντος αμφοτέρω, ήτοι μέρος εις σταθερόν συντελεστήν, εις το οποίον δικαιούνται αι μετοχαί και προσθέτον συμμετοχήν εις τα κέρδη, ο Κυπριακός φόρος, ούτω καταβλητέος υπό της εταιρείας, θα λαμβάνηται ομοίως υπχ όψιν καθ' ο μέρος το μέρος υπερβαίνει τον σταθερόν τούτον συντελεστήν.»

Επειδή, με το αριθ πρωτ. **ΔΟΣ Α 1051902 ΕΞ 2016/31-03-2016** έγγραφο της Δ.Ο.Σ. με θέμα «Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος – Κύπρου» διευκρινίζεται ότι:

“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). Ο όρος «μερίσματα» προσδιορίζεται στην παρ. 3 του εν λόγω Άρθρου. Ωστόσο, οι προαναφερόμενες διατάξεις δεν εφαρμόζονται εάν ο δικαιούχος των μερισμάτων, κάτοικος Ελλάδας, διατηρεί στην Κύπρο μόνιμη εγκατάσταση με την οποία ο κάτοχος των μετοχών, δυνάμει των οποίων καταβάλλονται τα μερίσματα, συνδέεται στενά. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται οι διατάξεις του Άρθρου 6 σχετικά με κέρδη επιχειρήσεων (παρ. 4).

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 Σύμβασης. Η παρ. 2 του εν λόγω Άρθρου ορίζει ότι, τηρουμένων των διατάξεων της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας σχετικά με την πίστωση φόρου που καταβάλλεται στην αλλοδαπή έναντι του ελληνικού φόρου, ο κυπριακός φόρος, που καταβάλλεται είτε άμεσα είτε έμμεσα δια παρακρατήσεως σε σχέση με εισόδημα που προέρχεται από πηγές εντός Κύπρου, θα παρέχεται ως πίστωση έναντι του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος αυτού. Εάν το

εισόδημα αυτό είναι σύνηθες 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. Εάν το εισόδημα αυτό είναι μέρισμα που καταβάλλεται σε προνομιούχες μετοχές και αντιπροσωπεύει και ένα μέρισμα με σταθερό συντελεστή και πρόσθετη συμμετοχή στα κέρδη, ο κυπριακός φόρος που καταβάλλεται από την εταιρεία θα λαμβάνεται υπόψη κατά το μέρος που το μέρισμα υπερβαίνει τον σταθερό αυτό συντελεστή, Σημειώνεται επίσης ότι, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου Άρθρου, ο όρος «καταβλητέος Κυπριακός φόρος» θεωρείται ότι περιλαμβάνει τον κυπριακό φόρο ο οποίος θα έπρεπε να παρακρατείται από οποιοδήποτε μέρισμα που καταβάλλεται από κέρδη που απαλλάσσονται ή εξαιρούνται από τον κυπριακό φόρο λόγω παροχής φορολογικών κινήτρων.

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 (βλ. το ως άνω σχετικό έγγραφο)."

Επειδή, με τη αριθ. πρωτ. **Ε.2018 /28-01-2019** εγκύκλιο της Δ.Ο.Σ. και της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας ορίζεται ότι:

"Σε συνέχεια του υπ' αριθμ. ΔΟΣ Α 1051902 ΕΞ 2016/31.3.2016 εγγράφου μας, αναφορικά με την φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα κατ' εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) Ελλάδας-Κύπρου και κατόπιν ερωτημάτων σχετικά με την εφαρμογή λοιπών ΣΑΔΦ που περιέχουν παρόμοιο όρο με τη ΣΑΔΦ Ελλάδας-Κύπρου για τη φορολογία μερισμάτων, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

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 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 τις 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 πίστωσης έναντι του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος τούτου. Εάν το εισόδημα τούτο είναι σύννηθες μέρος καταβαλλόμενον υπό Εταιρείας κατοίκου Κύπρου, η πίστωση θα λαμβάνη υπ' όψιν (πλέον του Κυπριακού φόρου εν σχέσει με το μέρος) τον Κυπριακόν φόρον τον καταβλητέον υπό της εταιρείας εν σχέσει με τα κέρδη της, και, εάν τούτο είναι μέρος καταβαλλόμενον εις προνομιούχους μετοχάς αντιπροσωπεύοντος αμφοτέρω, ήτοι μέρος 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 μέρος υπερβαίνει τον σταθερόν τούτον συντελεστήν.»

.....

Σύμφωνα με το άρθρο 28 του Συντάγματος, οι διατάξεις των ΣΑΔΦ που έχουν κυρωθεί με νόμο υπερισχύουν των διατάξεων της εσωτερικής νομοθεσίας που τυχόν ρυθμίζουν το ίδιο θέμα και συνεπώς οι σχετικές διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας εφαρμόζονται για όσα θέματα δεν ρυθμίζονται ρητά από τις διατάξεις των ΣΑΔΦ.

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, με το με αριθμό πρωτ.Δ6Δ1095210 ΕΞ2014/25-06-2014 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρώπινου Δυναμικού, Διεύθυνση Οργάνωσης, Τμήμα Δ', παρέχονται διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις ΔΟΥ. Ειδικότερα με την με αριθμ.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».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3ης ΠΟΛ 1260/19-12-2014 "3. Επισημαίνεται ότι, όσον αφορά στη γνησιότητα των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του αλλοδαπού κράτους και περιγράφονται στην παρ. 2 του παρόντος σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), έχουν δοθεί οδηγίες με το με αριθμό Δ6Δ 1095210 ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφο της Δ/σης Οργάνωσης. Επίσης, τα προβλεπόμενα έγγραφα υποβάλλονται πρωτότυπα και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή τους στην Ελληνική γλώσσα."

Επειδή, όσον αφορά σε θέματα χορήγησης ή μη επισημείωσης (Apostille) σε έγγραφα που έχουν συνταχθεί στην Κύπρο και προσάγονται στις Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, σύμφωνα με το υπ'αριθμ.1122798/1216/0006Δ/10-01-2008 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, ισχύουν τα εξής:

α)Για την κυκλοφορία δημόσιων εγγράφων μεταξύ Ελλάδας και Κύπρου δεν απαιτείται η θεώρηση Apostille, γιατί με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 της από 5^{ης} Μαρτίου 1984 διμερούς Συμβάσεως μεταξύ των δυο αυτών χωρών (Ν 1548/1985), ορίζεται ότι τα έγγραφα αυτά έχουν ρητώς απαλλαγεί από την επικύρωση.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 16-08-2018 την υπ'αριθμ..... δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, στην οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, εισόδημα από μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης (κωδ.295) ποσού 23.880,37€ και φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από το ως άνω εισόδημα όπου έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα (κωδ.683) ποσού 3.544,82€.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε τα παρακάτω δικαιολογητικά:

1) Το από 27-02-2019 πιστοποιητικό του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, Τμήμα Φορολογίας, Επαρχιακό γραφείο Λεμεσός, το οποίο πιστοποιεί ότι η εταιρία LTD, η οποία είναι εγγεγραμμένη στην Κυπριακή Δημοκρατία σύμφωνα με του Περί Εταιρειών Νόμου Κεφ.113, με αριθμό φορολογικής ταυτότητας, είναι φορολογικός κάτοικος Κύπρου και τα παγκόσμια εισοδήματά της για το έτος 2017 φορολογούνται στην Κύπρο σύμφωνα με τους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους.

2) Εκτύπωση της υπηρεσίας TAXISNET της φορολογικής αρχής της Κύπρου, από την οποία προκύπτει ότι η δήλωση εισοδήματος της εταιρίας LTD για το φορολογικό έτος 2016, υποβλήθηκε στις 04-01-2018 και είναι αποδεκτή, ήτοι καταχωρήθηκε στο φορολογικό μητρώο του Τμήματος Εσωτερικών προσόδων.

3) Το από 25-07-2016 έγγραφο με τίτλο CERTIFICATE του «Ministry of energy, commerce, industry and tourism department of registrar of companies and official receiver Nicosia», το οποίο στερείται επίσημης μετάφρασης στην ελληνική γλώσσα.

4) Την ειδοποίηση υποβολής δήλωσης εισοδήματος της εταιρίας LTD για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης, ο προσφεύγων δεν έχει προσκομίσει την προβλεπόμενη από την προαναφερόμενη εγκύκλιο Ε2018/28-01-2019 της Δ.Ο.Σ. και της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας βεβαίωση από τη φορολογική αρχή της Κύπρου 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

Επειδή, στην προαναφερθείσα εγκύκλιο ορίζεται ότι ο προσφεύγων μπορεί να προσκομίσει βεβαιώσεις λοιπών δημοσίων αρχών που να αποδεικνύουν, ακόμα και συνδυαστικά, τα παραπάνω.

Επειδή, το από 27-02-2019 πιστοποιητικό του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, Τμήμα Φορολογίας, Επαρχιακό γραφείο Λεμεσός, πιστοποιεί ότι η εταιρία LTD είναι φορολογικός κάτοικος Κύπρου και φορολογείται στην Κύπρο για το έτος 2017. Ωστόσο, δεν προκύπτει η φορολογική κατοικία της εν λόγω εταιρίας για το έτος 2016, της οποίας τα μερίσματα διανεμήθηκαν.

Επειδή, από την εκτύπωση της υπηρεσίας TAXISNET της φορολογικής αρχής της Κύπρου προκύπτει μόνο ότι η δήλωση εισοδήματος της ως άνω εταιρίας για το φορολογικό έτος 2016 έχει γίνει αποδεκτή, ήτοι καταχωρήθηκε στο φορολογικό μητρώο του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων.

Επειδή, το από 25-07-2016 έγγραφο με τίτλο CERTIFICATE του «Ministry of energy, commerce, industry and tourism department of registrar of companies and official receiver Nicosia, δεν είναι μεταφρασμένο και συνεπώς, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη.

Επειδή, το έντυπο ειδοποίηση υποβολής δήλωσης εισοδήματος εταιρίας φορολογικού έτους 2016, είναι έγγραφο που συμπληρώθηκε από το νομικό πρόσωπο και συνεπώς, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, δεν γίνεται αποδεκτό.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε βεβαίωση της φορολογικής αρχής ή οποιασδήποτε άλλης αρχής της Κύπρου, από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία που ρητά ορίζονται στην εγκύκλιο Ε 2018/2019.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/06/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση :

Με την με αριθμό ειδοποίησης/23-05-2019 (αρ.δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017:Ποσό Πληρωμής:4.926,96€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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