



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/09/2022

Αριθμός απόφασης 2910

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604520

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738 Β'/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/Τ. Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της

με αρ. ειδ/σης/2022 (αρ. δήλωσης, αρ. Χ.Κ. /.....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η τροποποίηση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου, υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. ειδ/σης/2022 (αρ. δήλωσης, αρ. Χ.Κ. /.....) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, προέκυψε σε βάρος του ποσό κυρίου φόρου 293,63 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσό 3,23 ευρώ, ήτοι σύνολο 296,86 ευρώ.

Ο προσφεύγων, υπέβαλε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, την ως άνω αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2021 στην οποία ως υπόχρεος, δήλωσε μεταξύ άλλων «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» (κωδ. 295), ποσό 2.478,99 ευρώ και «Φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα (των περ.2, 5 και 7) που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα (κωδ. 683), ποσό 678,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων προσκόμισε «ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ, ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ» της, για εισοδήματα από μερίσματα αλλοδαπής που απέκτησε την περίοδο από 01/01/2021 έως 31/12/2021, ως κάτωθι:

	Ποσό Εισοδήματος σε €	Ποσό Αναλογούντος φόρου σε € που παρακρατήθηκε και αποδόθηκε σε:	
		Αλλοδαπή	Ελληνικό Δημόσιο
Γερμανία	120,74	19,28	0,00
Γαλλία	577,50	153,06	0,00
Ιταλία	236,01	61,37	0,00
Ιαπωνία	10,94	1,67	0,00
Νορβηγία	63,18	15,80	0,00

Σουηδία	4,93	1,48	0,00
Η.Π.Α.	1.338,45	390,57	0,00
Γενικά Σύνολα από εισοδήματα σε €	2.351,75	643,23	0,00

Ισχυρίζεται δε ότι «[.....] ενώ προβλέπεται μέγιστο ποσό φόρου 25% επί των μερισμάτων μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας, σύμφωνα με τη σχετική ΣΑΔΦ μου έχει παρακρατηθεί 26,5% και το πλεονάζον ποσό δεν το έχετε υπολογίσει κατά τον προσδιορισμό του φόρου, θα πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό 8,68 ευρώ. Στη ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδας Ιταλίας προβλέπεται μέγιστο ποσό φόρου 15% ενώ έχει παρακρατηθεί 26%, θα πρέπει να πιστωθεί η διαφορά 25,4 ευρώ. Στη ΣΑΔΦ μεταξύ Σουηδίας και Ελλάδας προβλέπεται μηδενικός συντελεστής φορολογίας μερισμάτων για κατοίκους Ελλάδας ενώ μου έχει παρακρατηθεί το ποσό των 1,48 ευρώ. Τέλος στη ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδας Νορβηγίας μου έχει παρακρατηθεί ποσό 15,80 ευρώ που αντιστοιχεί σε ποσοστό φόρου 25% επί των μερισμάτων ενώ το μέγιστο ποσό φόρου μεταξύ Ελλάδας Νορβηγίας βάσει της σχετικής ΣΑΔΦ είναι 20%, συνεπώς θα πρέπει να μου πιστωθεί ποσό 3,16 ευρώ [.....]

Τέλος οι ΣΑΔΦ σαν διεθνείς συμβάσεις υπερισχύουν της εθνικής νομοθεσίας»

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να γίνει έλεγχος στην υποβληθείσα αρχική δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και να πιστωθούν από την αρμόδια ελληνική φορολογική αρχή τα πλεονάζοντα, σε σχέση με τις σχετικές ΣΑΔΦ, ποσά φόρου μερισμάτων που παρακρατήθηκαν από τη Γαλλία, την Ιταλία, τη Σουηδία και τη Νορβηγία, ήτοι ποσό 8,68 ευρώ που παρακρατήθηκε από τη Γαλλία, 25,4 ευρώ που παρακρατήθηκε από την Ιταλία, 1,48 ευρώ που παρακρατήθηκε από τη Σουηδία και 3,16 ευρώ που παρακρατήθηκε από τη Νορβηγία, ήτοι σύνολο ποσό 38,72 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), 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 εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α. ν. [89/1967](#) (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), 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 την Πολ.1067/2015, Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

Άρθρο 9

Πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. 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.1026/22.1.2014** Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 170 Β'). [...]
2. 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.
3. Επισημαίνεται ότι δεν πραγματοποιείται πίστωση φόρου όταν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), εφόσον από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ

προβλέπεται ότι το συγκεκριμένο εισόδημα απαλλάσσεται από το φόρο στην αλλοδαπή και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Επίσης, στην περίπτωση που στην αλλοδαπή επιβλήθηκε υψηλότερος φορολογικός συντελεστής από αυτόν που ορίζεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ, θα πιστώνεται μόνο ο φόρος που προκύπτει βάσει του συντελεστή που ορίζεται στη διμερή ΣΑΔΦΕ.

4.Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 72](#) του ίδιου ως άνω νόμου τα παραπάνω εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 01/01/2014 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι:

1. Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).

Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του [άρθρου 24](#) του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και εφαρμόζεται για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2020 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 22 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου.

Επειδή, ο προσφεύγων, υπέβαλε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, τη με αρ. ειδ/σης/2022 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, στην οποία δήλωσε μεταξύ άλλων «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» (κωδ. 295), ποσό 2.478,99 ευρώ και «Φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα (των περ.2, 5 και 7) που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα (κωδ. 683), ποσό 678,00 ευρώ.

Επειδή, βάσει των ως άνω προκύπτει ότι, για το φορολογικό κάτοικο Ελλάδας που αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα.

Επιπλέον, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από το φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα (τα μερίσματα, φορολογούνται με συντελεστή 5%), δε διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στο φορολογούμενο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος μειώθηκε κατά 123,95 ευρώ, ποσό που αντιστοιχεί σε φόρο 5% επί του δηλωθέντος ποσού μερισμάτων αλλοδαπής προέλευσης ύψους 2.478,99 ευρώ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 24/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Το τελικό χρεωστικό ποσό που βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης/2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαμίας, ύψους 296,86 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη του Τμήματος Επανεξέτασης Α2
ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.