



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/02/2024

Αριθμός απόφασης: 294

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, και τη με αριθμό απόφαση επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, και το οικείο από Σημείωμα Διαπιστώσεων.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 4.958,35 ευρώ.

Με τη με αριθμό απόφαση επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής των ζητηθέντων δικαιολογητικών, ποσού 100,00 ευρώ.

Με τη με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση ο προσφεύγων δήλωσε, μεταξύ άλλων, στον κωδικό 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» ποσό 99.167,05 ευρώ, που αντιστοιχεί στο ισότιμο μερισμάτων ύψους 87.750,00 λιρών που έλαβε από εταιρία με έδρα το Ηνωμένο Βασίλειο, στην οποία είναι κατά δήλωσή του μοναδικός μέτοχος, και στον κωδικό 683 «Φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδημ. των περ. 2, 5 & 7 που έχει δικαίωμα φορολόγ. και η Ελλάδα» ποσό 18.813,32 ευρώ, που αντιστοιχεί στο ισότιμο του φόρου αλλοδαπής ύψους 16.672,50 λιρών επί του ως άνω ποσού. Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ζήτησε από τον προσφεύγοντα την προσκόμιση δικαιολογητικών προς απόδειξη της ορθότητας των εν λόγω καταχωρήσεων (σε εφαρμογή των ΠΟΛ.1026/2014, Ε.2018/2019 και Α.1034/2022). Ο προσφεύγων απέστειλε με ηλεκτρονικό μήνυμα τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο Ηνωμένο Βασίλειο το νομικό πρόσωπο της αλλοδαπής για τα εισοδήματα της περιόδου από 7/8/2020 μέχρι 31/3/2021, από την οποία προκύπτουν καθαρά κέρδη ύψους 87.750,00 λιρών και εταιρικός φόρος ύψους 16.672,50 λιρών, διευκρινίζοντας ότι δεν προβλέπεται στην αλλοδαπή η έκδοση ειδικής βεβαίωσης για τους σκοπούς εφαρμογής των σχετικών εγκυκλίων και αποφάσεων της Α.Α.Δ.Ε. Η Δ.Ο.Υ. ωστόσο θεώρησε ότι η ως άνω δήλωση του νομικού προσώπου της αλλοδαπής δεν καλύπτει από μόνη της τις απαιτήσεις που θέτει ο νόμος και εξειδικεύουν οι εγκύκλιοι και οι αποφάσεις της Α.Α.Δ.Ε. προκειμένου να ληφθεί υπόψη ο φόρος της αλλοδαπής και ως εκ τούτου προχώρησε στην εκκαθάριση της με αριθμό καταχώρησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος υπολογίζοντας μηδενικό ποσό στον κωδικό 683 του εντύπου Ε1.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Λανθασμένα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν αποδέχθηκε τη νόμιμα επικυρωμένη και μεταφρασμένη φορολογική δήλωση που υπεβλήθη στο Ηνωμένο Βασίλειο, αφού αποτελεί δημόσιο έγγραφο, κατά τις διατάξεις του ν.2690/1999, και ισοδυναμεί με βεβαίωση που εκδίδει η φορολογική διοίκηση της αλλοδαπής, από την οποία προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για τα δηλωθέντα μερίσματα.

2. Με την υποβολή της προσφυγής επισυνάπτει επιπλέον έγγραφο νομίμως θεωρημένο και μεταφρασμένο που πιστοποιεί ότι ο ίδιος είναι ο μοναδικός δικαιούχος των μερισμάτων της εταιρίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 τις διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος – Ηνωμένου Βασιλείου (ν.δ.2732/1953) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«Άρθρο 14

(1) Οι νόμοι των Συμβαλλομένων Μερών θα εξακολουθήσουν διέποντες την φορολογίαν του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των εδαφών, εκτός εις ας περιπτώσεις προβλέπεται ρητώς το αντίθετον εν τη παρούση Συμφωνία.

Εις ας περιπτώσεις το εισόδημα υπόκειται εις φόρον εις αμφοτέρω τα εδάφη θα δίδεται απαλλαγή από την διπλήν φορολογίαν συμφώνως προς τας ακόλουθους παραγράφους του παρόντος άρθρου.

[...]

(3) Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του Ελληνικού νόμου περί εκπτώσεως εκ του Ελληνικού φόρου του φόρου του καταβλητέου εις έδαφος εκτός της Ελλάδος, ο φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου, ο καταβλητέος, είτε απ' ευθείας, είτε δι' εκπτώσεως, δι' εισόδημα εκ πηγών ευρισκομένων εντός του Ηνωμένου Βασιλείου, θα εκπίπτει εκ του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου δια το εισόδημα τούτο. Εις ας περιπτώσεις το εισόδημα τούτο είναι τακτικόν μέρος καταβαλλόμενον υπό Εταιρείας εδρευούσης εν τω Ηνωμένω Βασιλείω η έκπτωσις θα λάβη υπ' όψιν επί πλέον του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του προσήκοντος εις το μέρος των κερδών της και εις ας περιπτώσεις πρόκειται περί μερίσματος καταβαλλόμενου επί συμμετεχουσών μετοχών προτιμήσεως και αντιπροσωπεύοντος τόσον το μέρος εις το καθορισθέν ποσοστόν εις το οποίον δικαιούνται αι μετοχαί όσον και μίαν πρόσθετον συμμετοχήν εις τα κέρδη ο ούτω καταβλητέος φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου θα ληφθή ομοίως υπ' όψιν εφ' όσον το μέρος υπερβαίνει το καθορισθέν ποσοστόν. Υπό τον όρον ότι το ποσόν της εκπτώσεως δεν θα υπερβαίνει το ποσόν του Ελληνικού φόρου του επιβαλλομένου δια το εισόδημα τούτο.

[...]

Άρθρο 15

(1) Αι φορολογικάί αρχαί των Συμβαλλομένων Μερών θα ανταλλάσσουν πληροφορίας (ας αύται διαθέτουσι δυνάμει των φορολογικών των νόμων κατά την κανονικήν διεξαγωγήν της Υπηρεσίας), αι οποίαι είναι αναγκαίαι δια την εκτέλεσιν των διατάξεων της παρούσης Συμβάσεως ή δια την πρόληψιν δόλου ή προς εφαρμογήν νομοθετημάτων διατάξεων εναντίον καταστρατηγήσεων εν σχέσει προς τους φόρους οίτινες αποτελούν αντικείμενον της παρούσης Συμβάσεως. Οιαδήποτε ούτω ανταλλάσσομένη πληροφορία θέλει θεωρηθή απόρρητος και δεν θέλει αποκαλυφθή εις οιαδήποτε άλλα πρόσωπα, πλην των ενδιαφερομένων δια την βεβαίωσιν και είσπραξιν των φόρων των αποτελούντων αντικείμενον της παρούσης Συμβάσεως. Ουδεμία ανταλλαγή πληροφοριών ως άνωθι θέλει λάβη χώραν δυναμένη να αποκαλύψη οιονδήποτε μυστικόν της επιχειρήσεως και εμπορικόν, βιομηχανικόν, ή επαγγελματικόν μυστικόν ή εμπορικήν μέθοδον.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση Α.1034/2022 με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 (Α' 167)» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προβλέπεται ότι:

«[...]

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

2. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν ή να αποστείλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέσω της πλατφόρμας "Τα Αιτήματά μου" στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 **ΚΦΔ** (σχετ. η **Ε.2162/2020** εγκύκλιος). Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από τη Δ.Ο.Υ. εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του **ΚΦΔ**, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Η μη ανταπόκριση από τους φορολογούμενους στην πρόσκληση της ΑΑΔΕ να προσκομίσουν στοιχεία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

[...]

«24. Υποπίνακας 4Δ1 (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΚΟΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ)

Στον υποπίνακα Δ1 δηλώνονται τα εισοδήματα της κατηγορίας εισοδήματος από κεφάλαιο που αποκτήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2021, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που προβλεπόταν παρακράτηση, ο φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή εφόσον και η αλλοδαπή χώρα και η Ελλάδα είχαν δικαίωμα φορολόγησης.

Η συμπλήρωση των εισοδημάτων είναι υποχρεωτική, είτε αποκτήθηκαν στην Ελλάδα είτε στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι τα χρηματικά ποσά παρέμειναν στην αλλοδαπή. Δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης τα φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και αποκτούν εισόδημα αποκλειστικά από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς και από τόκους εταιρικών ομολογιών της παρ. 5 του άρθρου 37 ΚΦΕ(άρθ. 67, παρ. 1 ΚΦΕ).

Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ [Α.1275/2021 (Β' 6375) και Α. 1100/2019 (Β' 951) αποφάσεις Διοικητή ΑΑΔΕ και ΠΟΛ.1033/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ.1054/2015, 1260/2015, Α.1177/2019 και Α.1271/2021 αποφάσεις], για τα εισοδήματα ημεδαπής προέλευσης οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων.

Στον εν λόγω υποπίνακα δηλώνονται τα κέρδη που διανέμουν οι εταιρείες όλων των νομικών μορφών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, περιλαμβανομένων και των προσωπικών εταιρειών.

Ο φορολογικός συντελεστής για τα μερίσματα που αποκτώνται κατά το φορολογικό έτος 2021 είναι πέντε τοις εκατό (5%).

[...]

β. Στους κωδικούς 295-296 αναγράφονται τα μερίσματα και προμερίσματα των εισηγμένων και μη εισηγμένων μετοχών αλλοδαπής, οι υπεραποδόσεις των μαθηματικών αποθεματικών από ατομικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ασφαλιστικών εταιρειών αλλοδαπής, οι διανομές κερδών προσωπικών εταιρειών με διπλογραφικά αλλοδαπής, οι προσωρινές απολήψεις αλλοδαπής, οι διανομές κερδών των καταπιστευμάτων και των εξωχώριων εταιρειών, η διανομή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων που είναι εγκατεστημένα σε τρίτες χώρες και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας αλλοδαπής προέλευσης. Αν έχει παρακρατηθεί στο εξωτερικό φόρος, εξετάζεται ποια χώρα προβλέπεται με βάση τις διμερείς συμβάσεις να φορολογήσει κι αν μπορούν και οι δύο χώρες να φορολογήσουν ή αν δεν υπάρχει σύμβαση με την χώρα προέλευσης του εισοδήματος, συμπληρώνεται ολόκληρο το ποσό του φόρου στους **κωδικούς 683-684** και κατά την εκκαθάριση πιστώνεται ποσό κατά ανώτατο μέχρι και το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην ημεδαπή. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή ή η παρακράτησή του, αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά έγγραφα που ορίστηκαν με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1026/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 170). Ειδικά για την πίστωση του εταιρικού φόρου που προβλέπεται στους όρους των ΣΑΔΦ με τις χώρες που αναφέρονται στην υπό στοιχεία Ε. 2018/2019 εγκύκλιο, όσον αφορά στη φορολογία μερισμάτων, προκειμένου να συμπληρωθούν οι **κωδικοί 683-684** με το ποσό του εταιρικού αλλοδαπού φόρου που αναλογεί στον μέτοχο, έτσι ώστε ο φόρος αυτός να πιστωθεί από αυτόν που αναλογεί για το μέρισμα αυτό στην Ελλάδα, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην ως άνω εγκύκλιο.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ.1026/2014 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» της Γ.Γ.Δ.Ε., προβλέπεται ότι:

«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, σύμφωνα με την εγκύκλιο **Ε.2018/2019** με θέμα: «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα που αποκτά φυσικό πρόσωπο - φορολογικός κάτοικος Ελλάδας από αλλοδαπή εταιρεία και πίστωση του φόρου αλλοδαπής» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίστηκε 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:

[...]

Ηνωμένο Βασίλειο (νδ. 2732/1953, ΦΕΚ Α' 329)- άρθρο XIV

«1) Οι νόμοι των Συμβαλλομένων Μερών θα εξακολουθήσουν διέποντες την φορολογία του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των εδαφών, εκτός εις ας περιπτώσεις προβλέπεται ρητώς το αντίθετον εν τη παρούση Συμφωνία.

Εις ας περιπτώσεις το εισόδημα υπόκειται εις φόρον εις αμφοτέρω τα εδάφη θα δίδεται απαλλαγή από την διπλήν φορολογίαν συμφώνως προς τας ακόλουθους παραγράφους του παρόντος άρθρου.

3) Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του Ελληνικού νόμου περί εκπτώσεως εκ του Ελληνικού φόρου του φόρου του καταβλητέου εις έδαφος εκτός της Ελλάδος, ο φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου, ο καταβλητέος, είτε απ' ευθείας, είτε δι' εκπτώσεως, δι' εισόδημα εκ πηγών ευρισκομένων εντός του Ηνωμένου Βασιλείου, θα εκπίπτει εκ του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου δια το εισόδημα τούτο. Ε^ ας περιπτώσεις το εισόδημα τούτο είναι τακτικόν μέρισμα καταβαλλόμενον υπό Εταιρείας εδρευούσης εν τω Ηνωμένω Βασιλείω η έκπτωσης θα λάβη υπ' όψιν επί πλέον του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του προσήκοντος εις το μέρισμα τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου τον καταβλητέον υπό της Εταιρείας επί του αναλογούντος μέρους των κερδών της και εις ας περιπτώσεις πρόκειται περί μερίσματος καταβαλλομένου επί συμμετεχουσών μετοχών προτιμήσεως και αντιπροσωπεύοντος τόσον το μέρισμα εις το καθορισθέν ποσοστόν εις το οποίον δικαιούνται αι μετοχαί όσον και μίαν πρόσθετον συμμετοχήν εις τα κέρδη ο ούτω καταβλητέος φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου θα ληφθή ομοίως υπ' όψιν εφ' όσον το μέρισμα υπερβαίνει το καθορισθέν ποσοστόν. Υπότον όρον ότι το ποσόν της εκπτώσεως δεν θα υπερβαίνει το ποσόν του Ελληνικού φόρου του επιβαλλομένου δια το εισόδημα τούτο.»

[...]

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, εν προκειμένω, σε απάντηση στο αίτημα της Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση δικαιολογητικών που να αποδεικνύουν τα αναγραφόμενα στους κωδικούς 295 και 683 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έτους 2021, ήτοι το ποσό του μερίσματος που έλαβε από την εταιρία με έδρα το Ηνωμένο Βασίλειο και τον φόρο επί του μερίσματος που του παρακρατήθηκε, ο προσφεύγων προσκόμισε τη φορολογική δήλωση που υπέβαλε το νομικό πρόσωπο της αλλοδαπής, στην οποία αποτυπώνονται τα καθαρά κέρδη και ο φόρος που αναλογεί.

Επειδή, στη συνέχεια, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή απάντησε ότι δεν ήταν αρκετή η φορολογική δήλωση του νομικού προσώπου και προχώρησε στην εκκαθάριση της δήλωσης του προσφεύγοντος χωρίς να λάβει υπόψη τον φόρο που είχε δηλωθεί στον κωδικό 683, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό 2021 της Απόφασης Α.1034/2022, προκειμένου να ληφθεί υπόψη ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή και δηλώθηκε στον κωδικό 683 απαιτείται βεβαίωση από τη φορολογική αρχή της αλλοδαπής (Ε.2018/2019) η οποία θα παρέχει σωρευτικά τις ακόλουθες πληροφορίες:

1. τα πλήρη στοιχεία του νομικού προσώπου που πραγματοποίησε την διανομή κερδών,
2. πιστοποίηση ότι το συγκεκριμένο νομικό πρόσωπο είναι κάτοικος του αντισυμβαλλόμενου Κράτους για τις ανάγκες εφαρμογής της οικείας Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας,
3. το ποσό του φόρου εισοδήματος που πλήρωσε συνολικά το νομικό πρόσωπο,
4. το ποσοστό συμμετοχής του εν λόγω μετόχου (ή εταίρου) - φυσικού προσώπου στο μετοχικό (ή εταιρικό) κεφάλαιο του νομικού προσώπου που έκανε την διανομή,
5. Το ύψος του μερίσματος που έλαβε το φυσικό πρόσωπο και ο εταιρικός φόρος που του αναλογεί.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει στην Υπηρεσία μας, πλέον της φορολογικής δήλωσης της αλλοδαπής εταιρίας, έγγραφο με επισυναπτόμενη επίσημη μετάφραση, που φέρει τον τίτλο «Συμβολαιογραφικό Πιστοποιητικό» και αναφέρει ότι η εν λόγω εταιρία έχει ως μοναδικό στέλεχος τον προσφεύγοντα ο οποίος κατέχει το 75% ή περισσότερο των μετοχών και το 75% ή περισσότερο των δικαιωμάτων ψήφου.

Επειδή ωστόσο ούτε το ως άνω έγγραφο δεν παρέχει, σε συνδυασμό με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του αλλοδαπού νομικού προσώπου, τα απαιτούμενα στοιχεία της βεβαίωσης, η οποία είναι απαραίτητο να προσκομίζεται για την πίστωση του εταιρικού φόρου που προβλέπεται στους όρους των ΣΑΔΦ με τις χώρες που αναφέρονται στην εγκύκλιο Ε.

2018/2019 (μεταξύ των οποίων και το Ηνωμένο Βασίλειο), και συγκεκριμένα δεν παρέχονται οι υπ' αριθ. 3 και 5 ως άνω πληροφορίες, ήτοι:

- το ποσό του φόρου που κατέβαλε το νομικό πρόσωπο και όχι απλώς του φόρου που του βεβαιώθηκε με τη δήλωση,
- το ύψος του μερίσματος που πράγματι έλαβε ο μέτοχος και όχι το μέρισμα που του αναλογούσε, καθώς και ο φόρος που αναλογεί στο μέρισμα και όχι απλώς ο φόρος επί των κερδών του νομικού προσώπου.

Επειδή περαιτέρω μετά την υποβολή της με αριθμό καταχώρησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, ο προσφεύγων ειδοποιήθηκε με ηλεκτρονικό μήνυμα για την προσκόμιση δικαιολογητικών εντός 15 ημερών, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 4 της Απόφασης Α.1034/2022, αλλά ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης του νομικού προσώπου της αλλοδαπής την (κωδ. αιτήματος), ήτοι μετά την παρέλευση της ορισθείσας προθεσμίας.

Ως εκ τούτου κρίνεται ορθή η εκκαθάριση της με αριθμό καταχώρησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, χωρίς να ληφθεί υπόψη το ποσό του κωδικού 683, και η επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των ζητηθέντων δικαιολογητικών, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021 (αρ. ειδοποίησης): 4.958,35 ευρώ

2. Πρόστιμο άρθρου 54 §§ 1, 2 του Κ.Φ.Δ. (Αρ. Απόφασης): 100,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.