



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/11/2024

Αριθμός απόφασης:2444

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α'58/19-04-2024) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4.Την από 28-06-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, κατοίκου Χαλανδρίου, επί της οδού , Τ.Κ. 15231, κατά της με αρ. ειδοπ. /31-05-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση τη με

αριθ. καταχ. 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Αμπελοκήπων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-06-2024 και με αριθμό πρωτ. 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 προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης /31-05-2024 (αριθμ.δήλωσης /27-12-2023) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα, συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 12.597,07€, έναντι μηδενικού ποσού προς καταβολή, βάσει της προηγούμενης υποβληθείσας (1^{ης}) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης /27-12-2023 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας, το πρώτον, στον κωδικό 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» ποσό ύψους 70.305,32€ και φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή ύψους 17.420,98€. Ωστόσο, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του προσφεύγοντα, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα (μέρισμα), δε μειώθηκε κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα, καθότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα από την ΠΟΛ. 1026/2014, δικαιολογητικά. Μετά την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης /31-05-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 12.597,07€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και συγκεκριμένα τη διαγραφή του επιβληθέντος φόρου (12.597,07€) και των προσαυξήσεων ύψους 5.885,35€, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι από το 2016 έως το 2022, διατηρούσε στο Ηνωμένο Βασίλειο την εταιρεία με την επωνυμία «.....». Το 2017 εισέπραξε μέρισμα ύψους 70.305,32€, για το οποίο πλήρωσε φόρο 19%, σύμφωνα με την εκεί ισχύουσα νομοθεσία. Στις 27/12/2023 με την με αριθ. τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017, δήλωσε το ανωτέρω μέρισμα εξωτερικού, για το οποίο του επιβλήθηκε φόρος 12.597,07€ κα προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 5.885,35€, ήτοι, συνολικό ποσό φόρου 18.482,42€. Ζήτησε από τις φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου, την αντίστοιχη βεβαίωση πληρωμής του φόρου για το συγκεκριμένο μέρισμα και του απάντησαν ότι από τη στιγμή

που δεν υφίσταται πλέον η εταιρεία, δεν είναι δυνατόν να εκδώσουν καμία σχετική βεβαίωση. Για το λόγο αυτό, επισυνάπτεται τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας για το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, επίσημα μεταφρασμένες, όπου φαίνεται ο φόρος ο οποίος καταβλήθηκε στο Ηνωμένο Βασίλειο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν 4987/2022, ορίζεται ότι : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.»

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013 –ΦΕΚ Α΄ 167/23-7-2013), ορίζει στο **άρθρο 3**, 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.» Στο **άρθρο 5** ότι: «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο,... 2. Ως εισόδημα, που προκύπτει στην αλλοδαπή, νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1» και στο **άρθρο 9**, 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, περαιτέρω με τις διατάξεις της **Ε. 2041/2023** Εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι :

«9. Όταν έχει παρακρατηθεί ή καταβληθεί φόρος στην αλλοδαπή και προβλέπεται η πίστωσή του, δηλαδή είτε δεν υφίσταται ΣΑΔΦ με τη χώρα προέλευσης του εισοδήματος, είτε το εισόδημα αποκτάται από χώρα με την οποία υφίσταται ΣΑΔΦ, η οποία προβλέπει ότι έχουν και οι δύο χώρες δικαίωμα φορολόγησης και περιλαμβάνει διατάξεις για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας, οι οποίες προβλέπουν την μέθοδο της πίστωσης, τότε προκειμένου οι φορολογούμενοι να τύχουν της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παρ. 1 του άρθρου 9 του ΚΦΕ, υποχρεούνται να συνυποβάλλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Β'170). Η μείωση του φόρου δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα (άρθρο 9 ΚΦΕ), με την επιφύλαξη των διατάξεων τυχόν εφαρμοστέας ΣΑΔΦ, η οποία υπερισχύει του άρθρου 9 του ΚΦΕ.»

Επειδή, με τις διατάξεις της **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», ορίζεται 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.

3. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης και συγκεκριμένα :

α) το γεγονός ότι ο προσφεύγων, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος (2017), ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και όφειλε να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στην οποία θα περιλάμβανε το παγκόσμιο εισόδημά του.

β) το εισπραττόμενο μέρισμα προέρχεται από την εταιρεία «.....» που εδρεύει στο Ηνωμένο Βασίλειο,

γ) υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και του Ηνωμένου Βασιλείου (νομ. Διάταγμα 2732/1953),

δ) Αρμόδιος να βεβαιώνει για την καταβολή του φόρου για τα μερίσματα, είναι μόνο η φορολογική αρχή του Ηνωμένου Βασιλείου, δια μέσω πιστοποιητικού που προβλέπεται να εκδίδει σύμφωνα με την εσωτερική της νομοθεσία, με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεσή της και των οριζόμενων στην ΠΟΛ. 1026/2014.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα από την ΠΟΛ. 1026/2014 δικαιολογητικά, ορθά η φορολογική αρχή κατά την εκκαθάριση της με αριθ. /27-12-2023 υποβληθείσας 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017, δεν αποδέχθηκε τον παρακρατηθέντα φόρο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 28-06-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ: και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

Με αριθμό ειδοποίησης /31-05-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2 ^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017	12.597,07€
---	------------

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.