



Αθήνα, 22-7-2026

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 3314

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16-4-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αρ. ειδοπ. /18-3-2026 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 με βάση την αρχική δήλωση του ίδιου έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16-4-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) 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:

-Με την με αρ. ειδοπ./18-3-2026 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθ./14-6-2025 αρχικής δήλωσης, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους **371,24€**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής από την προσφεύγουσα της με αρ. δηλ./14-6-2025 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, με την οποία συμπεριέλαβε στον οικείο κωδ. 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» ποσό μερισμάτων αλλοδαπής ύψους 2.467,66€, στον οικείο κωδ. 667 «Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης» ποσό τόκων ημεδαπής ύψους 2,85€ και στον οικείο κωδ. 669 «Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» ποσό τόκων αλλοδαπής ύψους 1.652,40€, ήτοι συνολικό δηλωθέν εισόδημα ύψους 4.122,91€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, με τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης και τη πίστωση του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή κατ' άρθ. 9 του ν. 4172/2013 τον οποίο συμπεριέλαβε στον οικείο κωδ. 683 της δήλωσης χωρίς ωστόσο να ληφθεί υπόψη από το αρμόδιο ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Το αρμόδιο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αποδέχθηκε πλήρως τα ποσά των μερισμάτων και τόκων αλλοδαπής που δήλωσα βάσει του ετήσιου statement της, αλλά απέρριψε τον φόρο που παρακρατήθηκε επί αυτών, ο οποίος αναγράφεται στο ίδιο ακριβώς έγγραφο.

-Σύμφωνα με τις διατάξεις περί αποφυγής διπλής φορολογίας, ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή εκπίπτει από τον φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα. Το προσκομισθέν αντίγραφο κίνησης (Activity Statement) της αποτελεί πλήρη απόδειξη της συναλλαγής και της παρακράτησης στην πηγή, καθώς αποτελεί το μοναδικό επίσημο έγγραφο που εκδίδει ο φορέας για τις κινήσεις του έτους 2024.

- Κατέβαλε κάθε δυνατή και επιμελή προσπάθεια για την εξασφάλιση πρόσθετων βεβαιώσεων από τις φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Ιρλανδίας, καθώς και από την ίδια την Ωστόσο, η διαδικασία αυτή προσέκρουσε σε ανυπέρβλητα γραφειοκρατικά εμπόδια των αλλοδαπών αρχών, καθιστώντας αδύνατη την έκδοση διαφορετικού τύπου βεβαίωσης από το ήδη προσκομισθέν Activity Statement.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 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 εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος....»

Επειδή σύμφωνα με το ν. 3300/2004 (Φ.Ε.Κ. 262/2004/23-12-2004 τ.Α') «Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Ιρλανδίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και ωφέλειας από κεφάλαιο», ορίζεται:

«Άρθρο 2 Καλυπτόμενοι φόροι

1. Η παρούσα Σύμβαση εφαρμόζεται στους φόρους εισοδήματος και ωφέλειας από κεφάλαιο που επιβάλλονται από το καθένα Συμβαλλόμενο Κράτος, ανεξάρτητα από τον τρόπο που επιβάλλονται.

2. Φόροι επί του εισοδήματος και επί της ωφέλειας από κεφάλαιο θεωρούνται όλοι οι φόροι που επιβάλλονται στο συνολικό εισόδημα, ή σε στοιχεία του εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων των φόρων που επιβάλλονται στην ωφέλεια που προκύπτει από την εκποίηση κινητής ή ακίνητης περιουσίας, καθώς και των φόρων επί της υπεραξίας που προκύπτει από την ανατίμηση του κεφαλαίου.

3. Οι υφιστάμενοι φόροι στους οποίους εφαρμόζεται η παρούσα Σύμβαση είναι:

α) Στην περίπτωση της Ελληνικής Δημοκρατίας:

i) ο φόρος εισοδήματος των φυσικών προσώπων και

ii) ο φόρος εισοδήματος των νομικών προσώπων, (εφεξής αναφερόμενος ως "Ελληνικός φόρος").

β) Στην περίπτωση της Ιρλανδίας:

i) ο φόρος εισοδήματος,

ii) ο φόρος εταιριών και

iii) ο φόρος από την ωφέλεια κεφαλαίου (εφεξής αναφερόμενος ως "Ιρλανδικός φόρος").

4. Η Σύμβαση εφαρμόζεται επίσης σε οποιουδήποτε ταυτόσημους ή ουσιωδώς παρόμοιους φόρους που επιβάλλονται μετά την ημερομηνία υπογραφής της Σύμβασης επί πλέον, ή σε αντικατάσταση, των υφιστάμενων φόρων. Οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλομένων Κρατών γνωστοποιούν ή μια στην άλλη οποιεσδήποτε σημαντικές αλλαγές έχουν επέλθει στις αντίστοιχες φορολογικές νομοθεσίες τους.

Άρθρο 10 Μερίσματα

1. Μερίσματα που καταβάλλονται από εταιρεία που είναι κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους **μπορούν να φορολογηθούν σ' αυτό το άλλο Κράτος.**

2. Τέτοια μερίσματα μπορούν όμως, επίσης να φορολογούνται στο Συμβαλλόμενο Κράτος του οποίου η εταιρεία που καταβάλλει τα μερίσματα είναι κάτοικος και σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, αλλά εάν ο εισπράττων είναι ο δικαιούχος των μερισμάτων, ο φόρος που επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο δεν υπερβαίνει:

α) το 5% του ακαθάριστου ποσού των μερισμάτων εάν ο δικαιούχος είναι μία εταιρεία η οποία κατέχει άμεσα τουλάχιστον 25% του δικαιώματος ψήφου της εταιρείας που καταβάλλει τα μερίσματα,

β) το 15% του ακαθάριστου ποσού των μερισμάτων σε όλες τις άλλες περιπτώσεις. Οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλομένων Κρατών καθορίζουν με αμοιβαία συμφωνία, το τρόπο εφαρμογής αυτών των περιορισμών.

Η παρούσα παράγραφος δεν επηρεάζει τη φορολογία της εταιρείας όσον αφορά στα κέρδη από τα οποία καταβάλλονται τα μερίσματα.

3. Ο όρος "μερίσματα" όπως χρησιμοποιείται σ' αυτό το Άρθρο υποδηλώνει εισόδημα από μετοχές, ή άλλα δικαιώματα, που δεν αποτελούν απαιτήσεις από χρέη και περιλαμβάνει οποιοδήποτε εισόδημα ή διανομή που εξομοιούται με εισόδημα από μετοχές σύμφωνα με τους νόμους του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο είναι κάτοικος η εταιρεία που διενεργεί τη διανομή.

Άρθρο 11 Τόκοι

1. Τόκοι που προκύπτουν σ' ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους **μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος.**

2. Εντούτοις, αυτοί οι τόκοι μπορούν επίσης να φορολογούνται στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο προκύπτουν και σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, αλλά αν ο εισπράττων είναι ο δικαιούχος των τόκων, ο φόρος που επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο **δεν υπερβαίνει το 5% του ακαθάριστου ποσού των τόκων. Οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών καθορίζουν με αμοιβαία συμφωνία το τρόπο εφαρμογής αυτού του περιορισμού.**

Άρθρο 24 Αποφυγή διπλής φορολογίας

1. Υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της εσωτερικής νομοθεσίας της Ελληνικής Δημοκρατίας αναφορικά με την έκπτωση ως πίστωση έναντι του ελληνικού φόρου, του φόρου που έχει καταβληθεί σε έδαφος εκτός της Ελληνικής Δημοκρατίας (ο οποίος δεν θα επηρεάζει τη βασική αρχή του παρόντος):

α) Ο Ιρλανδικός φόρος που καταβλήθηκε σύμφωνα με τους νόμους της Ιρλανδίας και σε συμφωνία με τη Σύμβαση αυτή, είτε άμεσα ή ως αφαίρεση στα κέρδη, εισόδημα ή ωφέλεια από πηγές εντός της Ιρλανδίας (αποκλειομένου στη περίπτωση του μερίσματος του φόρου που καταβάλλεται σε σχέση με τα κέρδη από τα οποία το μέρισμα καταβάλλεται) θα αναγνωρίζεται ως πίστωση έναντι οιοδήποτε ελληνικού φόρου υπολογιζόμενου με βάση το ίδιο κέρδος, εισόδημα ή ωφέλεια αναφορικά με τα οποία υπολογίσθηκε ο Ιρλανδικός φόρος. [...]

...3. Για τους σκοπούς των παραγράφων 1 και 2 κέρδη, εισόδημα και ωφέλεια που κατέχει κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους τα οποία μπορούν να φορολογηθούν στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος σύμφωνα με την Σύμβαση αυτή θα θεωρούνται ότι αποκτώνται από πηγές εντός αυτού του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

4. Εάν σύμφωνα με τις όποιες διατάξεις της Σύμβασης αυτής εισόδημα που αποκτάται από κάτοικο του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους απαλλάσσεται του φόρου σε αυτό το Κράτος, αυτό το Κράτος μπορεί εντούτοις, κατά τον υπολογισμό του ποσού του φόρου επί του εναπομείναντος εισοδήματος αυτού του κατοίκου, να λάβει υπόψη στον υπολογισμό το απαλλασσόμενο εισόδημα.

5. Όπου, με τις διατάξεις αυτής της Σύμβασης, εισόδημα ή ωφέλεια είναι μερικώς ή ολικώς απαλλασσόμενα του φόρου σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, ένα άτομο, όσον αφορά το αναφερόμενο εισόδημα ή ωφέλεια, είναι υποκείμενο στο φόρο σε σχέση με το ποσό το οποίο εμβάζεται ή λαμβάνεται σε αυτό το άλλο Κράτος, και όχι σε σχέση με το συνολικό πόσο, τότε η απαλλαγή που αναγνωρίζεται σύμφωνα με τη Σύμβαση αυτή στο πρώτο αναφερόμενο Κράτος θα εφαρμόζεται μόνο στο τμήμα του εισοδήματος ή ωφέλειας που εμβάζεται ή λαμβάνεται σε αυτό το άλλο Κράτος.»

Επειδή στις διατάξεις του ν. 4172/2013, ορίζεται:

Άρθρο 8 Φορολογικό έτος

4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.[...]

Άρθρο 36 Μερίσματα

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..

Άρθρο 37 Τόκοι

1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

4. Εάν οι τόκοι υπόκεινται 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..

Άρθρο 40 Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο

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

2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), εκτός των τόκων εταιρικών ομολόγων υπό τις προϋποθέσεις της παρ. 5 του άρθρου 37, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι ημεδαπής, για τους οποίους ο συντελεστής ορίζεται σε πέντε τοις εκατό (5%).»

Επειδή σύμφωνα με το 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 σύμφωνα με την Α.1032/2025 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2024 και εφεξής», ορίζεται:

Άρθρο 5 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

ΠΙΝΑΚΑΣ 4 (ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΕΙΣ)

23. Υποπίνακας 4Δ1 (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΚΟΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ)

..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 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 στοιχείο 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 μέρος αυτό στην Ελλάδα, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην ως άνω εγκύκλιο.

..στ. Στους κωδικούς 667-668 και 669-670 του υποπίνακα αυτού δηλώνονται οι τόκοι που εισπράττονται ανάλογα με την προέλευσή τους (ημεδαπής ή αλλοδαπής) και επιλέγεται, κατά την υποβολή με τη χρήση της διαδικτυακής υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, αν προέρχονται από τραπεζικές καταθέσεις ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία.

Στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) υπάρχει υποχρέωση δήλωσης των ποσών των τόκων καταθέσεων που αναλογούν στους πραγματικούς δικαιούχους, οι οποίοι καθορίζονται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις. Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσίας έχει, σε κάθε περίπτωση, τη διακριτική ευχέρεια να κρίνει αιτιολογημένα διαφορετικά.

..θ. Το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή/και καταβλήθηκε στην αλλοδαπή αναγράφεται στους κωδικούς 683-684 και επιλέγεται η κατηγορία, καθόσον προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές φορολόγησης για την κάθε μία.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/2014 Απόφαση «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.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1067/20-3-2015** με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013» αναφέρεται 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.1026/22.01.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 170 Β). Στην περίπτωση που ο φόρος αλλοδαπής έχει καταβληθεί σε άλλο νόμισμα πέραν του ευρώ (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α.), για τις ανάγκες της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία ευρώ και ξένου νομίσματος, όπως αυτή προκύπτει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου στην αλλοδαπή που αναγράφεται στη σχετική βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή. Σε περίπτωση όμως, πληρωμών που καταβάλλονται περιοδικά, η μετατροπή θα πρέπει να γίνει με βάση τη μέση ετήσια ισοτιμία, όπως αυτή καθορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

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.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 77 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για το υπό κρίση φορολογικό έτος, υπέβαλε την με αρ. δηλ./14-6-2025 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024, με την οποία συμπεριέλαβε στον οικείο κωδ. 295 «Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» ποσό μερισμάτων αλλοδαπής προέλευσης Ιρλανδίας, ύψους **2.467,66€**, και στον οικείο κωδ. 669 «Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» ποσό τόκων αλλοδαπής προέλευσης Ιρλανδίας, ύψους **1.652,40€**. Το αρμόδιο ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη σε εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης χωρίς να συμπεριλάβει στην εν λόγω δήλωση το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου επί των ως άνω εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης (σχετ. κωδ. 683). Ως εκ τούτου από τη διενέργεια της

εκκαθάρισης της ανωτέρω δήλωσης εκδόθηκε η με αρ. ειδοποίησης/18-3-2026 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, κατά το μέρος που δεν ελήφθη υπόψη το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου επί των ως άνω δηλωθέντων εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης Ιρλανδίας. Προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού, η προσφεύγουσα προσκομίζει το ετήσιο statement του με αρ. ατομικού επενδυτικού λογαριασμού που τηρεί στην, η οποία αποτελεί χρηματοπιστωτικό ίδρυμα της αλλοδαπής. Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι από το προσκομισθέν στοιχείο, προκύπτουν τόσο τα δηλωθέντα ποσά εισοδημάτων όσο και ο παρακρατηθείς επί αυτών φόρος (σε δολάρια).

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει η καταβολή στην αλλοδαπή κατά το έτος 2024 ποσού μερισμάτων ύψους 2.467,66€ (2.683,00 USD) και ποσού τόκων ύψους 1.652,40€ (1.798,34 USD), τα οποία συμπεριελήφθησαν από την προσφεύγουσα στη υποβληθείσα αρχική δήλωση του φορολογικού έτους 2024 (σχετ. κωδ. 295 & 669) ως εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης (Ιρλανδία). Επί των ανωτέρω ποσών εισοδημάτων αλλοδαπής παρακρατήθηκε φόρος συνολικού ύψους **580,06 ευρώ** (628,80 USD), βάσει των συντελεστών που ορίζονται στα άρθρα 10 και 11 του ν. 3300/2004 (ΣΑΔΦ Ελλάδας-Ιρλανδίας), το οποίο αναλύεται σε ποσό φόρου μερισμάτων ύψους 250,58 € και ποσό φόρου τόκων ύψους 329,48€.

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι για το εισόδημα από διανομή μερίσματος ύψους **2.467,66€**, καθώς και ποσό εισοδήματος από τόκους ύψους **1.652,40€**, επί των οποίων παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή ποσό φόρου ύψους 250,58 € και 329,48€ αντίστοιχα, τα οποία σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία, έλαβε η προσφεύγουσα από την Ιρλανδία, δύναται να φορολογηθούν και στα δύο κράτη οπότε σε αυτή τη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 24 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) μεταξύ της Ελλάδος και Ιρλανδίας (ν. 3300/2004).

Επειδή, η προσφεύγουσα, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος που αποκτά εισόδημα αλλοδαπής και για το οποίο της έχει παρακρατηθεί φόρος στην αλλοδαπή (Ιρλανδία), πρέπει να τύχει της προβλεπόμενης μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013 με την προϋπόθεση ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία υποβολής **16-4-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της **με ΑΦΜ**, και την τροποποίηση της με αρ. ειδοπ./18-3-2026 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 με τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης επί της αρχικής δήλωσης του ιδίου έτους σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσα απόφασης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών¹
Η Προϊσταμένη του Τμήματος Α3
Επανεξέτασης**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

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.