



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1388

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από 27/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου της Περιφερειακής Ενότητας του Δήμου, κατά της με αριθ. πρωτ. /2021 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 αίτησης του με την οποία δεν έγινε δεκτή η ταυτόριθμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. πρωτ. /2021 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 αίτησης με την οποία δεν έγινε δεκτή η ταυτόριθμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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:

Ο προσφεύγων τυγχάνει συνταξιούχος δημοσίου τομέα και λαμβάνει ετησίως σύνταξη ποσού 30.048,00 € λόγω απασχολήσεως του ως κρατικού υπαλλήλου στην Ολλανδία από την οποία και κατάγεται. Την 19η/11/2021 προέβη στην κατάθεση της με αρ. πρωτ. /2021 τροποποιητικής δήλωσης του ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου ύστερα από πρόσκληση της ΑΑΔΕ, σχετικά με τη διασταύρωση συντάξεων αλλοδαπής, για υποβολή της απαιτούμενης δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2015, ώστε να εκπληρωθούν οι φορολογικές του υποχρεώσεις. Στην ως άνω δήλωση στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς συντάξεις κτλ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» δήλωσε πόσο 0,00 €, στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 16 και 19» δήλωσε ποσό 0,00 €, και στον κωδικό 659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2015, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο η φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση» δήλωσε ποσό 27.942,00 €. Με την με αριθ. πρωτ. /2021 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της υπ' αριθμ πρωτ. /2021 αίτησης του προσφεύγοντος δεν έγινε δεκτή η ταυτάριθμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με το σκεπτικό ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ) για την φορολογική μεταχείριση των συντάξεων Ν.1455/1984 ΦΕΚ 89/Α /σχετική ΠΟΛ 1128/27/10/2006 Άρθρο 20 παρ 2(α), οποιαδήποτε σύνταξη που καταβάλλεται από το κράτος της Ολλανδίας ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτά, σε ένα φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το κράτος αυτό η την υποδιαίρεση ή την τοπική αρχή αυτού φορολογείται και στα δυο κράτη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενος ότι:

- Πλημμέλεια και μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης αποφάσεως – παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή νόμου.
- Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – έλλειψη νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας.
- Παραβίαση της χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- Παραβίαση της αρχής της νομιμότητας.

Επειδή σύμφωνα με τον Ν. 1455/1984 (ΦΕΚ Α 89/16-06-1984) «Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Βασιλείου Κάτω Χωρών»:

« ...Άρθρο 20. Κυβερνητικάί υπηρεσίαι

1. α) Αμοιβαί, εκτός συντάξεων, καταβαλλόμεναι υπ' ενός εκ των Κρατών ή πολιτικής υποδιαίρεσεως ή τοπικής αυτού αρχής εις φυσικόν πρόσωπον έναντι υπηρεσιών

παρασχεθισών προς το Κράτος τούτο ή υποδιαίρεσιν ή τοπικήν αυτού αρχήν, δύνανται να φορολογώνται εν τω Κράτει τούτω

β) Εν τούτοις, τοιαύτη αμοιβή φορολογείται μόνον εν τω ετέρω Κράτει εάν αι υπηρεσίαι παρέχονται εν τω Κράτει τούτω και το φυσικόν πρόσωπον είναι κάτοικος του Κράτους τούτου και:

ι) είναι υπήκοος του Κράτους τούτου ή

ii) δεν εγένετο κάτοικος του Κράτους τούτου αποκλειστικώς και μόνον δια τον σκοπόν της παροχής των υπηρεσιών.

2. α) Οιαδήποτε σύνταξις καταβαλλόμενη υφ' ενός εκ των Κρατών η πολιτικής υποδιαίρεσεως ή τοπικής αυτού αρχής, ή εκ Ταμείων συσταθέντων υπ' αυτών, εις εν φυσικόν πρόσωπον έναντι υπηρεσιών παρασχεθισών προς το Κράτος τούτο ή υποδιαίρεσιν ή τοπικήν αυτού αρχήν δύνανται να φορολογείται εν τω Κράτει τούτω.

β) Εν τούτοις, τοιαύτη σύνταξις φορολογείται μόνον εν τω ετέρω Κράτει εάν το φυσικόν πρόσωπον είναι υπήκοος και κάτοικος του Κράτους τούτου.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1128/27-10-2006 με θέμα “Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος ” ορίζεται ότι:

«Με αφορμή ερωτήματα που τίθενται κατά καιρούς στην Υπηρεσία μας από τους ενδιαφερόμενους και διάφορους άλλους φορείς, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, αποστέλλουμε συνημμένα, για ενημέρωσή σας και εφαρμογή, αναλυτικό πίνακα, στον οποίο παρατίθεται με αλφαβητική σειρά «συλλογή» των σχετικών διατάξεων. Στον εν λόγω πίνακα αναλύονται τα σχετικά άρθρα που αναφέρονται στη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, οι οποίες προέρχονται από πηγές ενός Συμβαλλόμενου Κράτους και καταβάλλονται σε κατοίκους Ελλάδας, αλλά και αυτών που προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κατοίκους του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

Για πληρέστερη ενημέρωσή σας, επισημαίνονται τα ακόλουθα:

I. Γενικά

Όπως είναι γνωστό η χώρα μας διαθέτει ένα εκτεταμένο διεθνές συμβατικό πλαίσιο για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος και του κεφαλαίου, το οποίο αποτυπώνεται στα κείμενα των διμερών Συμβάσεων Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας που έχουν συναφθεί με άλλα Κράτη.

Κάθε ΣΑΔΦ αποτελεί το προϊόν μιας διμερούς διαπραγματευτικής διαδικασίας, κατά την οποία λαμβάνονται υπόψη, μεταξύ των άλλων, και στοιχεία της φορολογικής νομοθεσίας, του συνταξιοδοτικού συστήματος, της κοινωνικής και οικονομικής πολιτικής των Συμβαλλομένων Κρατών. Η ξεχωριστή αυτή διαδικασία έχει ως αποτέλεσμα να διαφοροποιείται, σε πολλές περιπτώσεις, το περιεχόμενο ορισμένων διατάξεων, με τις οποίες καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται για τη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, των παροχών και των παρόμοιων αμοιβών που λαμβάνουν κάτοικοι του ενός Κράτους από πηγές του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

.....

Α. Στην περίπτωση που κάτοικος Ελλάδας λαμβάνει σύνταξη από πηγές ενός Συμβαλλόμενου Κράτους και από τις διατάξεις της οικείας Σύμβασης αναγνωρίζεται δικαίωμα φορολόγησης της εν λόγω σύνταξης:

ι) και στα δυο Συμβαλλόμενα Κράτη, δηλαδή στο Κράτος Κατοικίας (Ελλάδα) και στο Κράτος Πηγής (από όπου προέρχεται η σύνταξη), η διπλή φορολογία, που τυχόν θα προκύψει, θα αποφευχθεί με τις σχετικές διατάξεις της Σύμβασης εφαρμοζομένων των αντίστοιχων διατάξεων της εσωτερικής φορολογικής νομοθεσίας μας. Συνεπώς, ο φόρος που έχει παρακρατηθεί στο Κράτος Πηγής (με βεβαίωση από την αρμόδια αρχή) συμψηφίζεται από το Κράτος Κατοικίας του δικαιούχου (Ελλάδα), μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το ίδιο εισόδημα στην Ελλάδα.

...

ΟΛΛΑΝΔΙΑ (ΚΑΤΩ ΧΩΡΕΣ), ν. 1455/1984, Φ.Ε.Κ. 89/Α' /1984

1) Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές Ολλανδίας και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας.

Αρθρο 19

παρ.1: Τηρουμένων των διατάξεων της παραγράφου 2 του Αρθρου 20, συντάξεις και άλλες παρόμοιες φύσης αμοιβές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

παρ.2: Εντούτοις, όταν μια τέτοια αμοιβή που καταβάλλεται έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης στην Ολλανδία δεν έχει περιοδικό χαρακτήρα, φορολογείται και στα δύο Κράτη.

Αρθρο 20

παρ.2(α): Οποιαδήποτε σύνταξη που καταβάλλεται από το Κράτος της Ολλανδίας ή πολιτική υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτά, σε ένα φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή την υποδιάρθρωση ή την τοπική αρχή αυτού, φορολογείται και στα δύο Κράτη...

Επειδή επομένως, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο προσφεύγων, ο οποίος τυγχάνει συνταξιούχος δημοσίου τομέα και λαμβάνει ετησίως σύνταξη ποσού 30.048,00 € λόγω απασχολήσεως του ως κρατικού υπαλλήλου στην Ολλανδία από την οποία και κατάγεται, φορολογείται και στα δύο Κράτη, ήτοι Ελλάδα και Ολλανδία. Ως εκ τούτου όφειλε να δηλώσει ορθώς στην τροποποιητική φορολογική δήλωση για το φορολογικό έτος 2015 τη σύνταξη που έλαβε από την Ολλανδία ως συνταξιούχος δημοσίου τομέα, προκειμένου ο φόρος που έχει παρακρατηθεί στο Κράτος Πηγής (με βεβαίωση από την αρμόδια αρχή) να συμψηφιστεί από το Κράτος Κατοικίας του δικαιούχου (Ελλάδα), μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το ίδιο εισόδημα στην Ελλάδα.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους,

παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Εν προκειμένω, ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, καθόσον εξετάσθηκαν όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που είχε η φορολογική διοίκηση στη διάθεσή της, κατ' εφαρμογή των κείμενων φορολογικών διατάξεων, και επομένως ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **27/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθ. πρωτ. /2021 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της υπ' αριθμ πρωτ. /2021 αίτησης του, με την οποία δεν έγινε δεκτή η ταυτάριθμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.