



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18.7.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 914

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - 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 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από **25.3.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της αρ. / 25.1.2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της ΑΑΔΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25.3.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 την αρ. / 25.1.2023 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε κύριος φόρος και συνολικό ποσό πληρωμής ύψους 1.689,49 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση αναφορικά με την υποχρέωση της προσφεύγουσας, φορολογικής κατοίκου Γερμανίας ήδη από το 2017, περί υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το υπό κρίση φορολογικό έτος. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν φορείς καταβολής συντάξεων μέχρι τις 31.12.2018 για το φορολογικό έτος 2017, η προσφεύγουσα έλαβε κύρια σύνταξη του τέως φορολογητέου ποσού ύψους 8.965,08 € (φόρος που παρακρατήθηκε ύψους 699,09 €, ακαθάριστες αποδοχές 10.033,28 €) και επικουρική σύνταξη του τέως φορολογητέου ποσού ύψους 2.751,28 € (φόρος που παρακρατήθηκε ύψους 175,70 €, ακαθάριστες αποδοχές 3.051,48 €), κατόπιν συνταξιοδότησής της ως τακτικού υπαλλήλου του (όπως αυτό προκύπτει από την αρ. /4.10.2012 συνταξιοδοτική πράξη της Δ/νσης Συντάξεων Προσωπικού ΝΠΔΔ του ΙΚΑ). Τα εν λόγω ποσά δεν δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα στην ελληνική φορολογική αρχή και για τον λόγο αυτό εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Στη με αρ. δήλωση φορολογικού έτους 2017 επιλέχθηκε ο κωδικός 319 (φορολ. κάτοικος αλλοδαπής που υποχρεούται να υποβάλει φορ. δήλωση στην Ελλάδα), και καταχωρίστηκε το ανωτέρω ποσό κύριας σύνταξης ύψους 8.965,08 € στον κωδικό 304 (Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις), και το ποσό επικουρικής σύνταξης ύψους 2.751,28 € στον κωδικό 322 (Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ) και τα αντίστοιχα παρακρατηθέντα ποσά φόρου ύψους 888,12 € και 874,79 € στους κωδικούς 314 και 316.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η αρ. /25.1.2023 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017, ισχυριζόμενη ότι εσφαλμένα θεωρήθηκε ότι η κύρια και η επικουρική σύνταξη που λαμβάνει από την Ελλάδα φορολογήθηκε στην Ελλάδα. Από το έτος 2016 έχει μετοικήσει στη Γερμανία, με τον σύζυγό της, και είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού. Τα ποσά συντάξεων δεν καταβλήθηκαν από φορείς που έχουν ιδρυθεί για να καταβάλουν συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων για να φορολογούνται στην Ελλάδα, αλλά από το τέως Σύμφωνα με τις ΠΟΛ. 1128/2001 και 1128/2006 τα ποσά συντάξεων που προέρχονται από πηγές Ελλάδας και καταβάλλονται σε κάτοικο Γερμανίας από κλπ, όπως στην υπό κρίση περίπτωση, φορολογούνται μόνο στη Γερμανία. Σε κάθε περίπτωση η φορολογική αρχή όφειλε να είχε συμπληρώσει τον κωδικό 385 (κάτοικος χώρας ΕΕ εκτός Ελλάδας ή ΕΟΧ και απόκτηση στην Ελλάδα τουλάχιστον το 90% του παγκοσμίου εισοδήματος).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΔ: «Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωση του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεση της και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογουμένου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για

την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1178/2021 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα Έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα.΄:

«Άρθρο 1

Προϋποθέσεις έκδοσης πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα στις περιπτώσεις που φορολογούμενοι, φυσικά πρόσωπα, παρά την υποχρέωσή τους να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του ν. 4172/2013 (εφεξής ΚΦΕ), δεν την υπέβαλαν, εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με την προϋπόθεση ότι από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση προκύπτει: α) φορολογητέα ύλη για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης και β) ποσό φόρου προς βεβαίωση για τον φορολογούμενο που υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ.

Με την ίδια πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ή του άρθρου 43Α του ΚΦΕ, το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 και ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης (άρθρο 44 του ν. 4111/2013) στα φυσικά πρόσωπα, κατά περίπτωση.

Σε περίπτωση εγγάμων ή μερών συμφώνου συμβίωσης δύναται να εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου και για τους δύο συζύγους/μέρη συμφώνου συμβίωσης, εφόσον εξακολουθεί να υφίσταται η έγγαμη σχέση ή το Σύμφωνο Συμβίωσης μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου.

Άρθρο 2

Στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος κατά την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται για εισόδημα που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που λαμβάνονται από:

α) τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα,

β) διαθέσιμα στοιχεία που αφορούν λοιπά εισοδήματα και αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του ΚΦΕ, τα οποία αποστέλλονται ετησίως δυνάμει της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1033/2014 απόφασης ή περιλαμβάνονται στην τελευταία προ του έτους για το οποίο εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος και στην περιουσιακή κατάσταση του εκάστοτε έτους, όπως αυτή προκύπτει από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε. ή

γ) ηλεκτρονική βάση δεδομένων, που είναι διαθέσιμη στην Α.Α.Δ.Ε. και δύνανται να αφορούν την άσκηση επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς επίσης και από στοιχεία που λήφθηκαν στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών για την εφαρμογή της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στο πεδίο της άμεσης φορολογίας ή

δ) εν γένει κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (εφεξής ΚΦΔ), η οποία εξυπηρετεί την

ανάγκη διασταύρωσης των δηλούμενων εισοδημάτων, των παρακρατούμενων φόρων ή των δαπανών.

Άρθρο 3

Τύπος και περιεχόμενο πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας και στο οποίο θα αποτυπώνονται το εκάστοτε φορολογικό έτος αναφοράς και οι κωδικοί του εντύπου Ε1 του ιδίου φορολογικού έτους, οι οποίοι χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Στην εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου αναφέρεται ότι η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον εκτιμώμενο προσδιορισμό φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης του φορολογούμενου μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου. Επίσης, αναγράφονται τα στοιχεία εκείνα που έλαβε υπόψη της μέχρι την ως άνω ημερομηνία για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής του υποχρέωσης. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης του εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 4

Τόκοι και πρόστιμα

Επί του ποσού του φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου δεν υπολογίζονται πρόστιμα του ΚΦΔ, υπολογίζεται όμως ο τόκος του άρθρου 53 του ΚΦΔ. Ως αφετηρία υπολογισμού του τόκου λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού.

Άρθρο 5

Έκδοση κοινοποίηση πράξης

1. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

2. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και κοινοποιείται από την Φορολογική Διοίκηση εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος υποχρεούται σε καταβολή του οφειλόμενου με βάση την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής, εκτός αν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οπότε και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο άρθρο 6 της παρούσας.

[....]

Άρθρο 7

Ακύρωση/τροποποίηση αμφισβήτηση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

1. Σε περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ.

2. Κατά της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ. ...»

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας (ΑΝ 52/1967, ΦΕΚ Α 134/1967):

«Άρθρον ΙΙ

(1) Εις την παρούσαν συμφωνίαν, εκτός εάν άλλως το κείμενον ορίζει:

8. Ο όρος «σύνταξις» σημαίνει περιοδικάς πληρωμάς, αίτινες γίνονται δια παρασχεθείσας υπηρεσίας ή ως αποζημιώσεις δια προξενηθείσας βλάβας.

.....

Άρθρον ΧΙΙ

(1) Πάσα σύνταξις και πάσα περιοδική παροχή (πλήν των αναφερομένων εις τας παραγράφους 2 και 3 συντάξεων και παροχών) κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών εκ πηγών εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους φορολογούνται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος.

(2) Συντάξεις και περιοδικαί παροχαί καταβαλλόμεναι υπό του Δημοσίου του Βασιλείου της Ελλάδος ή οιασδήποτε εν γένει πολιτικής υποδιαιρέσεως αυτού θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω.

(3) Συντάξεις και περιοδικαί παροχαί καταβαλλόμεναι υπό του Δημοσίου της Ομοσπονδου Δημοκρατίας της Γερμανίας ή των χωρών της ή των πολιτικών υποδιαιρέσεων αυτών θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω. ...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1128/2001 της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα τη 'Φορολογική μεταχείριση συντάξεων βάσει των διατάξεων της Σύμβασης Ελλάδος - Γερμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του Εισοδήματος (Α.Ν.52/1967, ΦΕΚ 134Α'/4-8-67 (Σύμβασης): «Μεταξύ Ελλάδας και Ο.Δ. Γερμανίας έχει υπογραφεί σύμβαση αποφυγής της διπλής φορολογίας εισοδήματος (Α.Ν.52/1967, ΦΕΚ 134/Α'/4.8.1967), οι σχετικές διατάξεις της οποίας έχουν εφαρμογή αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων που λαμβάνει κάτοικος του ενός συμβαλλόμενου κρατους από πηγές του άλλου συμβαλλόμενου κρατους.

Συγκεκριμένα:

Με τις διατάξεις των παρ. (8) και (9) του άρθρου ΙΙ της σύμβασης, ορίζεται ότι:

Παράγραφος (8): "Ο όρος "σύνταξις" σημαίνει περιοδικάς πληρωμάς, αίτινες γίνονται δια παρασχεθείσας υπηρεσίας ή ως αποζημιώσεις δια προξενηθείσας βλάβας".

Παράγραφος (9): "Ο όρος "περιοδική παροχή" σημαίνει καθωρισμένον ποσόν καταβλητέον περιοδικώς εις καθωρισμένα χρονικά διαστήματα ισοβίως ή κατά την διάρκειαν καθωρισμένου ή δυναμένου να εξακριβωθεί χρονικού διαστήματος".

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. (1), (2), (3), (4) και (5) του άρθρου ΧΙΙ της ίδιας σύμβασης, ορίζεται ότι:

Παράγραφος (1): Συντάξεις και περιοδικές παροχές, πλην των αναφερόμενων στις παρ. (2) και (3), που αποκτώνται από κάτοικο ενός των συμβαλλόμενων κρατών και προέρχονται από πηγές εντός του άλλου συμβαλλόμενου κρατους, φορολογούνται μόνο στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της σύνταξης ή της περιοδικής παροχής.

Παράγραφος (2): Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ελλάδας ή από οποιαδήποτε πολιτική υποδιαίρεσή της, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Παράγραφος (3): Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ο.Δ. της Γερμανίας (Public Funds, Offentlichen Kassen of the F.R. of Germany) ή από τα κρατίδιά της ή τις πολιτικές υποδιαίρεσεις τους, φορολογούνται μόνο στη Γερμανία.

Παράγραφος (4): Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από την Ομοσπονδιακή Τράπεζα (Deutsche Bundesbank), τους Ομοσπονδιακούς Σιδηροδρόμους (Deutsche Bundesbahn) και την Ομοσπονδιακή Ταχυδρομική Υπηρεσία (Deutsche Bundespost), φορολογούνται μόνο στη Γερμανία. Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από τους αντίστοιχους οργανισμούς της Ελλάδας, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Παράγραφος (5): Συντάξεις, περιοδικές παροχές και άλλες επαναλαμβανόμενες ή μη αποζημιώσεις που καταβάλλονται από το ένα συμβαλλόμενο κράτος ή από ΝΠΔΔ αυτού του κράτους, ως αποζημίωση για τραυματισμό ή βλάβη προξενηθείσα λόγω εχθροπραξιών ή πολιτικού διωγμού, θα φορολογούνται μόνο στο εν λόγω κράτος.

Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτουν τα ακόλουθα:

· Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. (1) του άρθρου XII της σύμβασης, παραχωρείται στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της σύνταξης ή της περιοδικής παροχής το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας του εισοδήματος αυτού, με εξαίρεση τα εισοδήματα που αναφέρονται στις παρ. (2), (3), (4) και (5) του ίδιου άρθρου, όπου το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας έχει το κράτος της πηγής του εισοδήματος.

· Από τις διατάξεις των παρ. (2) και (3) προκύπτει ότι το αποφασιστικό κριτήριο βάσει του οποίου θα κριθεί σε ποια διάταξη θα υπαχθεί σύνταξη ή περιοδική παροχή προερχόμενη από πηγές του ενός συμβαλλόμενου κράτους και καταβαλλόμενη σε κάτοικο του άλλου συμβαλλόμενου κράτους, είναι το νομικό καθεστώς του ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει τη σύνταξη ή την περιοδική παροχή, ανεξάρτητα όσον αφορά στη σύνταξη από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησης (δημόσιο - ιδιωτικό).

Ειδικότερα στην περίπτωση της Ελλάδας, οι προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. (2) του ίδιου ως άνω άρθρου καλύπτουν οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από ταμεία τα οποία έχουν ιδρυθεί για να καταβάλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων, όπως είναι το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους.

Ετσι, οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους σε κάτοικο Γερμανίας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του, φορολογείται μόνο στην Ελλάδα.

Αντίθετα, εάν σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από άλλο ασφαλιστικό φορέα της Ελλάδας (π.χ. ΙΚΑ, NAT), δεν υπόκειται στις διατάξεις της παρ. (2), αλλά στις διατάξεις της παρ. (1) του ίδιου άρθρου και φορολογείται μόνο στη Γερμανία.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1128/2006, με θέμα τη 'Φορολογική μεταχείριση των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, βάσει των αντίστοιχων διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του Εισοδήματος':

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

Άρθρο XII

παρ.1: Συντάξεις και περιοδικές παροχές, πλην των αναφερομένων στην παρ.2, που καταβάλλονται σε κάτοικο Γερμανίας, φορολογούνται μόνο στη Γερμανία (π.χ. συντάξεις που καταβάλλονται από το ΙΚΑ, το ΤΣΜΕΔΕ, τον ΟΓΑ, το ΤΕΒΕ κ.λ.π.).

παρ.2: Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ελλάδας ή από οποιαδήποτε πολιτική υποδιαίρεσή της, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα. Ειδικότερα, η εν λόγω διάταξη περιλαμβάνει οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από Ταμεία που έχουν ιδρυθεί για να καταβάλλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων, όπως είναι το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους.

παρ.4: Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από Οργανισμούς της Ελλάδας (όπως οι αντίστοιχοι Οργανισμοί της Γερμανίας που αναφέρονται παραπάνω), λόγω προηγούμενης απασχόλησης σε αυτούς τους Οργανισμούς, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα. Ενδεικτικά αναφέρεται η Τράπεζα της Ελλάδος.

παρ.5: Συντάξεις, περιοδικές παροχές και άλλες επαναλαμβανόμενες ή μη αποζημιώσεις που καταβάλλονται από το Κράτος της Ελλάδας ή από Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού, ως αποζημίωση για τραυματισμό ή βλάβη που προξενήθηκε λόγω εχθροπραξιών ή πολιτικού διωγμού, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα. ...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1249/2015: «....Για τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από συντάξεις, παροχές και άλλες παρόμοιες αμοιβές σύμφωνα με τις διμερείς Συμβάσεις που έχει συνάψει η Ελλάδα, το Υπουργείο μας έχει εκδώσει αναλυτική Πολυγραφημένη Εγκύκλιο (ΠΟΛ.1128/27.10.2006), με την οποία διευκρινίζονται σχετικά ζητήματα. Συγκεκριμένα, στον συνημμένο πίνακα της Εγκυκλίου αναλύονται τα άρθρα που αναφέρονται στη φορολογική αντιμετώπιση 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 Συμβαλλομένου Κράτους....»

Επειδή σύμφωνα με το ν.δ. 980/1942 «Περί Ιδρύσεως Ταμείου Επικουρικής Ασφάλισως Προσωπικού Οργανισμού Κοινωνικής Ασφάλισως» που κυρώθηκε με την υπ' αριθ.324 ΠΥΣ (ΦΕΚ Α'183):

«Άρθρο 1

Συνιστάται νομικόν πρόσωπον Δημοσίου Δικαίου υπό τον τίτλον "Ταμείον Επικουρικής Ασφάλισως Προσωπικού των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισως" εδρεύον εν Αθήναις και υπαγόμενον εις την εποπτείαν και τον έλεγχον του Υπουργείου Εργασίας.

Άρθρο 2

Σκοπός του Ταμείου είναι η χορήγησις εφ' άπαξ ή περιοδικών παροχών εις τα κατά το επόμενον άρθρον του παρόντος ασφαλιζόμενα πρόσωπα εις περίπτωσιν αναπηρίας και γήρατος, ως και εις τα μέλη της οικογενείας αυτών εν περιπτώσει θανάτου του προστάτου αυτών ησφαλισμένου ή συνταξιούχου.

Άρθρο 3

Είς την ασφάλισιν του παρόντος υπάγεται υποχρεωτικώς δι' επικουρικήν ασφάλισιν το παρά τω Ιδρύματι των Κοινωνικών Ασφαλίσεων κατά κυρίαν ασφάλισιν δια την περίπτωσιν αναπηρίας, γήρατος και θανάτου ασφαλιζόμενον προσωπικόν των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισως, της δικαιοδοσίας του Υπουργείου Εργασίας. [...]

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4172/2013 ορίζεται: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος..... 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική

κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ για το υπό κρίση έτος: «1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των χιλίων εννιακοσίων (1.900) ευρώ για το φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ για το φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα και σε δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.

2. Για φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις, το οποίο υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά δέκα (10) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος από μισθούς και συντάξεις.»

3.α) Προκειμένου να διατηρηθεί η μείωση φόρου σύμφωνα με το άρθρο αυτό, ο φορολογούμενος απαιτείται να πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες να έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 3862/2010, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού κ.λπ., το ελάχιστο ποσό των οποίων προσδιορίζεται ως ποσοστό του φορολογητέου εισοδήματός του, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (σε ευρώ)	Ποσοστό ελάχιστης δαπάνης με ηλεκτρονική συναλλαγή Και μέσα πληρωμής με κάρτα (Προοδευτική εφαρμογή)
1-10.000	10%
10.000-30.000	15%
30.000,01 και άνω	20% και μέχρι 30.000 ευρώ

β) Από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής για την πραγματοποίηση των δαπανών της περίπτωσης α` εξαιρούνται φορολογούμενοι εβδομήντα (70) ετών και άνω, άτομα με ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση, οι φορολογικοί κάτοικοι της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 20 του ν. 4172/2013, που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα και φορολογούνται με την κλίμακα από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Για τους φορολογούμενους του προηγούμενου εδαφίου, απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων ίσης αξίας, σύμφωνα με την κλίμακα της προηγούμενης περίπτωσης.

γ) Αν δεν καλύπτεται το ελάχιστο απαιτούμενο ποσό της παραπάνω κλίμακας, τότε ο φόρος προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%).

δ) Εξαιρούνται από την υποχρέωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής και προσκόμισης αποδείξεων για την πραγματοποίηση δαπανών, οι υπάλληλοι του Υπουργείου Εξωτερικών, οι στρατιωτικοί, εφόσον υπηρετούν στην αλλοδαπή, οι υπηρετούντες στη Μόνιμη Ελληνική

Αντιπροσωπεία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας και σε ψυχιατρικό κατάστημα και οι φυλακισμένοι.

ε) Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία συγκέντρωσης των απαραίτητων δεδομένων από τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών.

στ) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι εξαιρούμενες δαπάνες και άλλες κατηγορίες φορολογούμενων που εξαιρούνται από την υποχρέωση πραγματοποίησης των δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, τα επιπλέον κίνητρα για φορολογούμενους που υπερβαίνουν τα προβλεπόμενα ποσοστά ελάχιστης δαπάνης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 4172/2013: «Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου, σύμφωνα με τα προηγούμενα άρθρα του παρόντος Κεφαλαίου, εκτός εάν: διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και,

α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματος τους αποκτάται στην Ελλάδα ή

β) αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημα τους είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.»

Επειδή, εν προκειμένω, με την αρ./25.1.2023 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε ποσού φόρου για τα εισοδήματα της προσφεύγουσας (ως φορολογικής κατοίκου Γερμανίας ήδη από το 2017), από κύρια σύνταξη του τέως ΙΚΑ και επικουρική σύνταξη του τέως

Επειδή, στο υπό κρίση έτος η προσφεύγουσα φορολογήθηκε ως φορολογικός κάτοικος Γερμανίας, όπως αυτό προκύπτει από με τη με αρ. οίκοθεν δήλωση φορολογικού έτους 2017 στην οποία είναι επιλεγμένος ο κωδικός 319 (φορολ. κάτοικος αλλοδαπής που υποχρεούται να υποβάλει φορ. δήλωση στην Ελλάδα).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου XII της ΣΑΔΦ Ελλάδας-Γερμανίας, συντάξεις και περιοδικές παροχές που αποκτώνται από κάτοικο ενός των συμβαλλόμενων κρατών και προέρχονται από πηγές εντός του άλλου συμβαλλόμενου κράτους, φορολογούνται μόνο στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της σύνταξης ή της περιοδικής παροχής. Εξαιρούνται οι περιπτώσεις των παρ. 2 και 3 του εν λόγω άρθρου, ήτοι εξαιρούνται οι συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ελλάδας (ή από οποιαδήποτε πολιτική υποδιαίρεσή της που φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα) που φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα, και εξαιρούνται οι συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας (ή από τα κρατίδιά της ή τις πολιτικές υποδιαιρέσεις τους) που φορολογούνται μόνο στη Γερμανία.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1128/2001 και 1128/2006, που έχουν εκδοθεί από τη Φορολογική Διοίκηση και αναφέρονται στη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων βάσει των διατάξεων της ΣΑΔΦ Ελλάδας – Γερμανίας, οι συντάξεις και περιοδικές παροχές από πηγές Ελλάδας που καταβάλλονται σε κάτοικο Γερμανίας, φορολογούνται μόνο στη Γερμανία, με

εξαίρεση τις συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ελλάδας σε κάτοικο Γερμανίας που φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Στις ως άνω ΠΟΛ. επισημαίνεται ότι η διάταξη περί φορολόγησης μόνο στην Ελλάδα των συντάξεων που καταβάλλονται από το Δημόσιο της Ελλάδας σε κάτοικο Γερμανίας, περιλαμβάνει οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από Ταμεία που έχουν ιδρυθεί για να καταβάλλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων, όπως είναι το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, σε κάτοικο Γερμανίας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του.

Περαιτέρω, στις ανωτέρω ΠΟΛ αναφέρεται ρητά ότι οι συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από το ΙΚΑ σε κάτοικο Γερμανίας, φορολογούνται μόνο στη Γερμανία.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η υπό κρίση σύνταξη του τέως ΙΚΑ, που έλαβε στο φορολογικό έτος 2017 η προσφεύγουσα, που είναι ήδη από το ως άνω έτος φορολογικός κάτοικος Γερμανίας, φορολογείται μόνο στη Γερμανία.

Επειδή, όσον αφορά την σύνταξη του τέως, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 980/1942 (με το οποίο συστάθηκε το) το εν λόγω ταμείο ιδρύθηκε για την επικουρική ασφάλιση του προσωπικού των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης.

Περαιτέρω, στις ΠΟΛ. 1128/2001 και 1128/2006 δεν κατονομάζονται οι συντάξεις του τέως ως υπαγόμενες στις περιπτώσεις συντάξεων της παρ. 1 του άρθρου XII της ΣΑΔΦ Ελλάδας – Γερμανία, ήτοι ότι φορολογούνται μόνο στη Γερμανία.

Επιπροσθέτως, σύμφωνα με την από 23.3.2023 αίτηση για την εφαρμογή της αποφυγής διπλής φορολογίας Ελλάδας και Γερμανίας, η προσφεύγουσα, ως φορολογικός κάτοικος Γερμανίας, αιτήθηκε την εφαρμογή της σχετικής ΣΑΔΦ αποκλειστικά για το εισόδημα που έλαβε το έτος 2017 από το, ποσού 820 € μηνιαίως.

Επιπλέον, στο εκκαθαριστικό φόρου έτους 2017 της φορολογικής αρχής της Γερμανίας, στα εισοδήματα της προσφεύγουσας είναι καταχωρισμένο μόνο ποσό από σύνταξη ύψους 10.033 €, που αντιστοιχεί στο ακαθάριστο ποσό σύνταξης του τέως, και δεν είναι καταχωρισμένο το ποσό της επικουρικής σύνταξης του τέως(ακαθάριστες αποδοχές 3.051,48 €).

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, κρίνεται ότι η σύνταξη του τέως (που έλαβε η προσφεύγουσα κατόπιν συνταξιοδότησής της ως τακτικού υπαλλήλου του, όπως αυτό προκύπτει από την αρ. /4.10.2012 συνταξιοδοτική πράξη της Δ/νσης Συντάξεων Προσωπικού ΝΠΔΔ του), ως υπαγόμενη στις περιπτώσεις συντάξεων της παρ. 2 του άρθρου XII της ΣΑΔΦ Ελλάδας – Γερμανία, φορολογείται μόνο στην Ελλάδα

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, περαιτέρω, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι σε κάθε περίπτωση εσφαλμένα δεν έχει συμπληρωθεί ο κωδικός 385 σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 20 του ΚΦΕ, ήτοι εφαρμογή των μειώσεων φόρου του ΚΦΕ

στην περίπτωση φορολογικής κατοικίας σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματος τους αποκτάται στην Ελλάδα, δεδομένου ότι τα υπό κρίση ποσά συντάξεων του τέως και του τέως αποτελούν το σύνολο του εισοδήματος της προσφεύγουσας στο φορολογικό έτος 2017.

Εν προκειμένω, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν φορείς καταβολής συντάξεων για το φορολογικό έτος 2017, η προσφεύγουσα έλαβε κύρια σύνταξη του (.....) φορολογητέου ποσού ύψους 8.965,08 € (φόρος που παρακρατήθηκε ύψους 699,09 €, ακαθάριστες αποδοχές 10.033,28 €) και επικουρική σύνταξη του τέως φορολογητέου ποσού ύψους 2.751,28 € (φόρος που παρακρατήθηκε ύψους 175,70 €, ακαθάριστες αποδοχές 3.051,48 €).

Περαιτέρω, στο εκκαθαριστικό φόρου εισοδήματος έτους 2017 της φορολογικής αρχής της Γερμανίας που προσκομίσθηκε με την παρούσα προσφυγή, στα εισοδήματα της προσφεύγουσας έχει καταχωριστεί μόνο η σύνταξη ύψους 10.033 €, που αντιστοιχεί στο ακαθάριστο ποσό σύνταξης του τέως που έλαβε από την Ελλάδα.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω όλα τα εισοδήματα της προσφεύγουσας του υπό κρίση έτους αφορούν συντάξεις προερχόμενες από την Ελλάδα, και σε πάθε περίπτωση δεν υφίστανται στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι είχε άλλα εισοδήματα.

Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω κρίνεται ότι εν προκειμένω έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 4172/2013, και συνεπώς πρέπει να ληφθούν υπόψη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά τον προσδιορισμό του φόρου, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι εσφαλμένα δεν έχει συμπληρωθεί ο κωδικός 385 της δήλωσης γίνεται δεκτός.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η αρ. /25.1.2023 προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της ΑΑΔΕ πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 25.3.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και την τροποποίηση της αρ. /25.1.2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της ΑΑΔΕ σύμφωνα με τα ανωτέρω και όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**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.