



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18.07.2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 2194

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
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 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. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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. Την από 02.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ. κατοίκου, οδός, αριθ....., κατά της από 22.03.2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, η οποία εκδόθηκε με βάση την με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση (αριθ. ειδ., αριθ. χρημ. καταλ.), και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 08.04.2024 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Επί της από 02.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης/22.03.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, η οποία εκδόθηκε με βάση την με αριθ. 1^η τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα, προσδιορίστηκε σε βάρος της κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 789,91 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 168,75 ευρώ, ήτοι τελικό χρεωστικό ποσό 958,66 ευρώ, αντί του αρχικού μηδενικού ποσού που είχε προκύψει με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωσή της.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου, η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας στις 06.03.2024 προέβη στην εκκαθάριση της 1^{ης} εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2018, στην οποία συμπεριέλαβε στα φορολογητέα εισοδήματά της στον κωδικό 389 του εντύπου Ε1 της φορολογικής δήλωσης, που αφορά σε «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» το ποσό των 19.670,07 ευρώ και στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14 και 17» το ποσό των 1.637,52 ευρώ, βάσει στοιχείων τα οποία έλαβε η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, από την φορολογική διοίκηση του Βελγίου. Συγκεκριμένα η Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας το με αριθ. πρωτ. Δ.Φ.Σ. Β ΕΞ 2024 ΕΜΠ έγγραφο με αρχεία διασταυρώσεων για την αξιοποίηση των δεδομένων που έχουν παραληφθεί στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών στοιχείων μεταξύ των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ειδικότερα των δεδομένων που αφορούν σε μισθούς και συντάξεις φορολογικού έτους 2018 που έχουν λάβει από το Βέλγιο φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, στα οποία συμπεριλαμβάνεται η προσφεύγουσα. Εν προκειμένω, βάσει των ανωτέρω στοιχείων, η προσφεύγουσα είχε λάβει το φορολογικό έτος 2018 συντάξεις συνολικού ύψους 19.273,34 ευρώ από ασφαλιστικό φορέα του Βελγίου και σύνταξη ύψους 396,73 ευρώ από Πολωνία. Η προσφεύγουσα δεν είχε συμπεριλάβει τα ανωτέρω εισοδήματα στην με την αριθ./29.07.2019 υποβληθείσα αρχική ηλεκτρονική δήλωσή της για το φορολογικό έτος 2018.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι έχει ήδη φορολογηθεί στη χώρα πηγής των εσόδων της, το Βέλγιο.

Επειδή, στο άρθρο 18 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Υποβολή φορολογικής δήλωσης

1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας.

2. Με αποφάσεις του Διοικητή ορίζονται: α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων, β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής, γ) ο τρόπος υποβολής, δ) ο τρόπος με τον οποίο αυτή υπογράφεται, ε) ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του εκκαθαριστικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και τα δικαιολογητικά χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α., καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Επειδή, στο άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 3, 4 και 9 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 3

Υποκείμενα του φόρου

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. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α` 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

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.

Άρθρο 4

Φορολογική κατοικία

1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη

ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 9

Πίστωση φόρου αλλοδαπής

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, η έννοια της φορολογικής κατοικίας ορίζεται και από την εκάστοτε ισχύουσα Σύμβαση περί Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) και εν προκειμένω από την Σύμβαση μεταξύ Ελλάδας και Βελγίου, η οποία κυρώθηκε με τον ν.3407/2005 (ΦΕΚ Α 266/25.10.2005) «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου του Βελγίου αποσκοπούσα στην αποφυγή διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροδιαφυγής σε σχέση προς τους φόρους επί του εισοδήματος», ορίζονται τα εξής:

«ΑΡΘΡΟ 4 Κάτοικος

1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης ο όρος "κάτοικος ενός συμβαλλόμενου Κράτους" υποδηλώνει κάθε πρόσωπο, το οποίο σύμφωνα με την νομοθεσία του Κράτους αυτού, υπόκειται σε φόρο σ' αυτό το Κράτος λόγω κατοικίας ή διαμονής του, έδρας διοίκησης του ή κάθε άλλου κριτηρίου ανάλογης φύσης. Ο όρος όμως αυτός δεν περιλαμβάνει τα πρόσωπα που υπόκεινται σε φορολογία σ' αυτό το Κράτος μόνο για τα εισοδήματα που προέρχονται από πηγές που ευρίσκονται σ' αυτό το Κράτος.

2. Όταν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου Ι, ένα φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο συμβαλλόμενων Κρατών, η περίπτωση του ρυθμίζεται ως ακολούθως: α) Το πρόσωπο αυτό θεωρείται κάτοικος του Κράτους στο οποίο διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία. Εάν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Κράτη, θεωρείται κάτοικος τον Κράτους με το οποίο διατηρεί τους πλέον στενούς προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων), β) Εάν το Κράτος, όπου το πρόσωπο αυτό έχει το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, δεν μπορεί να καθορισθεί ή το πρόσωπο δεν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία σε κανένα από τα δύο Κράτη, θεωρείται κάτοικος τον Κράτους όπου έχει την συνήθη διαμονή του, γ) Εάν το πρόσωπο έχει συνήθη διαμονή και στα δύο Κράτη ή σε κανένα από αυτά, θεωρείται κάτοικος του Κράτους του οποίου είναι υπήκοος, δ) Εάν το πρόσωπο αυτό είναι υπήκοος και των δύο Κρατών ή κανενός από αυτά, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλομένων Κρατών επιλύουν το ζήτημα με αμοιβαία συμφωνία.

3. Όταν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα πρόσωπο εκτός από φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο συμβαλλόμενων Κρατών, θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους όπου βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοίκησης των δραστηριοτήτων του.

ΑΡΘΡΟ 18 ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 19, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται σε κάτοικο ενός συμβαλλόμενου Κράτους για προηγούμενη απασχόληση, φορολογούνται μόνο σ' αυτό το Κράτος.

2. Εν τούτοις, συντάξεις και άλλες παροχές, περιοδικές ή μη, που καταβάλλονται σε εκτέλεση της ασφαλιστικής νομοθεσίας ενός συμβαλλόμενου Κράτους, φορολογούνται σ' αυτό το Κράτος. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης για συντάξεις και παροχές που καταβάλλονται στα πλαίσια ενός γενικού καθεστώτος που έχει θεσπισθεί από αυτό το συμβαλλόμενο Κράτος για την παροχή συμπληρωματικών πλεονεκτημάτων που παρέχονται με την προαναφερόμενη (ασφαλιστική) νομοθεσία.

ΑΡΘΡΟ 19 ΚΥΒΕΡΝΗΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. α) Οι αμοιβές, εκτός από συντάξεις, που καταβάλλονται από ένα συμβαλλόμενο Κράτος ή μια πολιτική υποδιαίρεση του ή από τοπική αρχή σ' ένα φυσικό πρόσωπο, για υπηρεσίες που προσφέρονται προς αυτό το Κράτος ή αυτή την πολιτική υποδιαίρεση του ή την τοπική αρχή, φορολογούνται μόνο σ' αυτό το Κράτος.

β) Εν τούτοις, οι αμοιβές αυτές φορολογούνται μόνο στο άλλο συμβαλλόμενο Κράτος, αν οι υπηρεσίες παρέχονται μέσα σ' αυτό το Κράτος, και αν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος αυτού του Κράτους και: 1) έχει την υπηκοότητα αυτού του Κράτους, ή 2) δεν έχει γίνει κάτοικος του Κράτους αυτού αποκλειστικά και μόνο για την παροχή των υπηρεσιών.

2. α) Οι συντάξεις που καταβάλλονται από ένα συμβαλλόμενο Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση του ή τοπική αρχή αυτού είτε άμεσα είτε από εισφορές σε ταμεία που έχουν συσταθεί από αυτό σ' ένα φυσικό πρόσωπο για παρεχόμενες υπηρεσίες προς αυτό το Κράτος, αυτή την πολιτική υποδιαίρεση του ή αυτή την τοπική αρχή, φορολογούνται μόνο σ' αυτό το Κράτος. β) Εκ τούτοις, οι συντάξεις αυτές, φορολογούνται μόνο στο άλλο συμβαλλόμενο Κράτος εάν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος αυτού του Κράτους.

3. Οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και 18 εφαρμόζονται για αμοιβές και συντάξεις που καταβάλλονται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στα πλαίσια εμπορικής ή βιομηχανικής δραστηριότητας ασκούμενης από ένα συμβαλλόμενο Κράτος ή μια πολιτική υποδιαίρεση του ή τοπική Αρχή.»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV

ΜΕΘΟΔΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΞΑΛΕΙΨΗ ΤΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΑΡΘΡΟ 22

1. Όσον αφορά στην Ελλάδα, η διπλή φορολογία αποφεύγεται ως εξής: α) Όταν κάτοικος της Ελλάδας αποκτά εισοδήματα, που σύμφωνα με τις διατάξεις της Σύμβασης φορολογούνται στο Βέλγιο, η Ελλάδα εκπίπτει από το φόρο που επιβάλλει επί των εισοδημάτων αυτού του κατοίκου, ποσό φόρου ίσο προς το φόρο εισοδήματος που έχει καταβληθεί στο Βέλγιο. Η έκπτωση αυτή, όμως, δεν μπορεί να υπερβαίνει το τμήμα του φόρου εισοδήματος, που υπολογίζεται πριν από την έκπτωση, που αντιστοιχεί στα εισοδήματα που φορολογούνται στο Βέλγιο. β) Όταν πρόκειται για μερίσματα με την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 10, που καταβάλλονται από εταιρία που είναι κάτοικος Βελγίου σε μια εταιρεία η οποία είναι κάτοικος Ελλάδας και η οποία συμμετέχει με ποσοστό τουλάχιστον 25% στο κεφάλαιο της εταιρίας που καταβάλλει τα μερίσματα, η Ελλάδα παρέχει πέραν της προβλεπόμενης στα εδάφια (α) έκπτωσης, έκπτωση του τμήματος του βελγικού φόρου που έχει καταβληθεί από τη διανέμουσα εταιρεία, το οποίο αντιστοιχεί στα κέρδη από τα οποία έχουν καταβληθεί τα μερίσματα.

2. Όσον αφορά στο Βέλγιο η διπλή φορολογία αποφεύγεται ως εξής: α) Εάν κάτοικος του Βελγίου αποκτά εισοδήματα που φορολογούνται στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, με εξαίρεση εκείνες των άρθρων 10 παρ. 2, 11 παρ. 2, 7 και 8 και 12 παρ. 2, 6 και 7, το Βέλγιο εξαιρεί από τη φορολογία αυτά τα εισοδήματα αλλά μπορεί κατά τον

υπολογισμό των φόρων του στα υπόλοιπα εισοδήματα αυτού του κατοίκου να εφαρμόσει το συντελεστή τον φόρου που θα εφαρμοζόταν αν τα εν λόγω εισοδήματα δεν είχαν εξαιρεθεί από τη φορολογία. β) Με την επιφύλαξη των διατάξεων της βελγικής νομοθεσίας σχετικά με τον συμψηφισμό με το βελγικό φόρο, των φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή, όπου ένας κάτοικος του Βελγίου αποκτά εισοδήματα τα οποία περιλαμβάνονται στο συνολικό εισόδημα του που υπόκεινται σε φορολογία στο Βέλγιο και συνίστανται από μερίσματα τα οποία φορολογούνται σύμφωνα με την παραγρ. 2 τον άρθρον 10 και δεν απαλλάσσονται από το Βελγικό φόρο σύμφωνα με το κατωτέρω εδάφιο (γ), από τόκους που φορολογούνται σύμφωνα με τις παραγράφους 2, 7 ή 8 του άρθρου 11 ή από δικαιώματα που φορολογούνται σύμφωνα με τις παραγράφους 2 6 ή 7 του άρθρου 12, ο ελληνικός φόρος που έχει καταβληθεί για αυτά τα εισοδήματα συμψηφίζεται με τον βελγικό φόρο που αντιστοιχεί στα παραπάνω εισοδήματα. γ) Τα μερίσματα κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 10, τα οποία μια εταιρεία, κάτοικος Βελγίου, λαμβάνει από μία εταιρία κάτοικο Ελλάδας απαλλάσσονται από το φόρο εταιριών στο Βέλγιο υπό τις προϋποθέσεις και περιορισμούς που προβλέπονται από την βελγική νομοθεσία. δ) Όταν, σύμφωνα με τη βελγική νομοθεσία ζημίες οι οποίες προέρχονται από επιχείρηση που ασκείται από κάτοικο Βελγίου μέσα στα πλαίσια μιας μόνιμης εγκατάστασης που βρίσκεται στην Ελλάδα έχουν πραγματικά εκπέσει από τα κέρδη αυτής της επιχείρησης κατά τη φορολόγηση τους στο Βέλγιο, η απαλλαγή που προβλέπεται στο εδάφιο (α) δεν εφαρμόζεται στο Βέλγιο, όσον αφορά στα κέρδη άλλων φορολογικών χρήσεων, τα οποία ανήκουν σ' αυτή την μόνιμη εγκατάσταση, στο βαθμό που τα κέρδη αυτά έχουν επίσης εξαιρεθεί της ελληνικής φορολογίας, λόγω συμψηφισμού τους με τις προαναφερόμενες ζημίες.».

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

«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:

Ι. 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.

II. Πρότυπο Σύμβασης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) Η Ελλάδα, ως μέλος του ΟΟΣΑ, στις διαπραγματεύσεις για τη σύναψη Σ.Α.Δ.Φ με άλλα Κράτη μέλη ή μη μέλη του εν λόγω Οργανισμού, ακολουθεί το Πρότυπο Σύμβασής του, το οποίο αποτελείται από α) το κείμενο της ΣΑΔΦ και β) τα ερμηνευτικά σχόλια (Commentaries) που ερμηνεύουν και επεξηγούν τις διατάξεις των άρθρων του Προτύπου. Ειδικότερα, η φορολογική μεταχείριση των συντάξεων και των παρόμοιων αμοιβών προσδιορίζεται στα άρθρα 18 και 19 του Προτύπου. Με τις διατάξεις των εν λόγω άρθρων καθορίζονται οι προϋποθέσεις που απαιτούνται για τη φορολόγηση των συντάξεων, είτε στο Κράτος Πηγής (δηλαδή στο Κράτος από το οποίο παρέχεται η σύνταξη), είτε στο Κράτος Κατοικίας του δικαιούχου, είτε σε ορισμένες περιπτώσεις και στα δυο Συμβαλλόμενα Κράτη.

Η σημασία του υποδείγματος του ΟΟΣΑ και των σχολίων που το συνοδεύουν, είναι σημαντική για την ερμηνεία μιας Σ.Α.Δ.Φ. Ως εκ τούτου, κρίνεται σκόπιμη η αναφορά στα συγκεκριμένα άρθρα του κειμένου του Προτύπου ως, επίσης, και η ανάλυση όρων και εννοιών που απαντώνται στις Σ.Α.Δ.Φ., βάσει των ερμηνευτικών σχολίων του Προτύπου. Όπως ορίζεται στο άρθρο 18 του ως άνω Προτύπου, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 19, συντάξεις (pensions) και άλλες παρόμοιες αμοιβές (similar remuneration) που καταβάλλονται σε κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος (το Κράτος Κατοικίας του δικαιούχου). Το άρθρο αυτό καλύπτει συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης στον ιδιωτικό τομέα, συντάξεις που λαμβάνουν χήρες και ορφανά, καθώς και συντάξεις οι οποίες καταβάλλονται έναντι υπηρεσιών που παρασχέθηκαν σε ένα Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού και δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 19 (περί Κυβερνητικών Συντάξεων).

Με τον όρο «σύνταξη» νοείται η περιοδική πληρωμή, ενώ ο όρος «παρόμοιες αμοιβές» έχει ευρύτερη έννοια και μπορεί να περιλαμβάνει και μη-περιοδικές πληρωμές. Π.χ. την περίπτωση κατά την οποία ένα πρόσωπο έχει τη δυνατότητα να επιλέξει, κατά τη συνταξιοδότησή του, την εφάπαξ καταβολή της σύνταξης, αντί της περιοδικής καταβολής της. Αντίθετα, δεν αποτελεί «παρόμοια αμοιβή» η επιστροφή συνταξιοδοτικών εισφορών μετά από προσωρινή εργασία. Επισημαίνεται ότι, το άρθρο 18 δεν καλύπτει συντάξεις που καταβάλλονται λόγω προηγούμενων ανεξάρτητων προσωπικών υπηρεσιών. Οι συντάξεις αυτές εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 21 του Προτύπου του ΟΟΣΑ, στο οποίο προσδιορίζεται η φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων που δεν αναφέρονται στα προηγούμενα άρθρα της Σύμβασης. Υπογραμμίζεται, ωστόσο, ότι σε ορισμένες προγενέστερες του Προτύπου Συμβάσεις, το άρθρο που αναφέρεται στη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων διαφοροποιείται και καλύπτει και τις συντάξεις που καταβάλλονται έναντι προηγούμενων ανεξάρτητων προσωπικών υπηρεσιών. Βλ. π.χ. τις Συμβάσεις Ελλάδας- ΗΠΑ, Ελλάδας-Ην. Βασιλείου, Ελλάδας-Ο.Δ. Γερμανίας κ.λπ. Θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι, σε ορισμένες περιπτώσεις που τα Συμβαλλόμενα Κράτη επιθυμούσαν να διευρύνουν το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 18, συμφώνησαν και συμπεριέλαβαν τον όρο «παροχές (annuities)». Ο όρος καλύπτει π.χ. ορισμένα ποσά που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες ζωής.

Σε άλλες περιπτώσεις, τα Συμβαλλόμενα Κράτη υιοθετώντας τα ερμηνευτικά σχόλια του Προτύπου του ΟΟΣΑ, συμφώνησαν και συμπεριέλαβαν διάταξη με την οποία προβλέπεται ότι, συντάξεις και άλλα χρηματικά ποσά (πληρωμές) που καταβάλλονται σύμφωνα με την κοινωνική ασφαλιστική νομοθεσία ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, μπορούν να φορολογούνται σε αυτό το Κράτος (το Κράτος Πηγής). Δίνεται, δηλαδή, το δικαίωμα και στο Κράτος Πηγής να φορολογήσει τις συντάξεις (π.χ. ΙΚΑ, ΟΓΑ, ΤΣΑ κλπ) και τα χρηματικά ποσά (π.χ. επιδόματα ανεργίας, ανικανότητας, ατυχημάτων εργασίας, ασθενείας, καθώς και άλλα παρόμοιας φύσης

επιδόματα) που καταβλήθηκαν σύμφωνα με την κοινωνική ασφαλιστική νομοθεσία του (π.χ. Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας- Λουξεμβούργου). Σε ορισμένες, ωστόσο, Συμβάσεις προβλέπεται ότι το δικαίωμα φορολόγησης ανήκει αποκλειστικά στο Κράτος Πηγής (π.χ. Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας- Φινλανδίας). Επίσης, η εν λόγω διάταξη διαφοροποιείται σε κάποιες Συμβάσεις και καλύπτει μόνο συντάξεις (π.χ. Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας- Αυστρίας), ενώ σε άλλες καλύπτει μόνο χρηματικά ποσά (πληρωμές) (π.χ. Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας- Δανίας).

Περαιτέρω, οι διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 19 του Προτύπου Σύμβασης του ΟΟΣΑ, αναφέρονται στη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων που σχετίζονται με Κυβερνητικές υπηρεσίες. Σύμφωνα με τις διατάξεις του εν λόγω άρθρου, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται από ένα Κράτος ή από πολιτικές υποδιαιρέσεις ή από τοπικές αρχές αυτού (π.χ. ομόσπονδα κράτη, περιφέρειες, επαρχίες, δημοτικά διαμερίσματα, δήμοι κ.λπ.) ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτά, σε ένα φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή τις πολιτικές υποδιαιρέσεις ή τις τοπικές αρχές αυτού, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό (το Κράτος Πηγής). Εντούτοις, οι ως άνω συντάξεις και παρόμοιες αμοιβές φορολογούνται μόνο στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος (το Κράτος Κατοικίας), αν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος του Κράτους αυτού. Ακολούθως, με τις διατάξεις της παρ.3 του ιδίου άρθρου ορίζεται ότι, οι διατάξεις του άρθρου 18 εφαρμόζονται σε συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε σχέση με επιχειρηματική δραστηριότητα που διεξάγεται από το Κράτος ή την πολιτική υποδιάρθρωση ή την τοπική αρχή αυτού. Πρόκειται για τις περιπτώσεις που το Κράτος παρέχει υπηρεσίες μέσω Οργανισμών, όπως π.χ. οι Κρατικοί Σιδηρόδρομοι, τα Ταχυδρομεία, τα Κρατικά Θέατρα κ.λπ., όταν η δραστηριότητά τους δεν εντάσσεται στον πυρήνα των κρατικών λειτουργιών, αλλά αποσκοπεί στην επίτευξη κέρδους.

III. Εφαρμογή Διαδικασίες.

Από όσα εκτίθενται παραπάνω προκύπτει ότι, είναι απαραίτητο να ανατρέχουμε σε κάθε περίπτωση στο αντίστοιχο άρθρο της εκάστοτε Σύμβασης και να εξετάζουμε με προσοχή τους όρους που αναφέρονται σε αυτή.

Επιπλέον, απαραίτητη προϋπόθεση για να αποφανθούμε σε ποια κατηγορία θα εντάξουμε μία σύνταξη, προκειμένου να τύχει της ανάλογης φορολογικής μεταχείρισης, σύμφωνα με την αντίστοιχη διάταξη της Σύμβασης, είναι η προσκόμιση στοιχείων σχετικά με i) το φορέα που καταβάλλει τη σύνταξη, ii) τον τομέα (δημόσιο ή ιδιωτικό) που εργάσθηκε ο συνταξιούχος και iii) το είδος της καταβαλλόμενης σύνταξης.

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:

i) 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.

ii) μόνο στο Κράτος Κατοικίας (Ελλάδα), τότε προκειμένου να εφαρμοσθούν άμεσα οι διατάξεις της οικείας Σύμβασης και να μην παρακρατηθεί φόρος στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος (Κράτος Πηγής), θα πρέπει ο δικαιούχος να υποβάλει στις φορολογικές αρχές του άλλου Κράτους το Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας που εκδίδεται, ύστερα από αίτησή του, από την Υπηρεσία μας (Βλ. ΠΟΛ 1130/01.06.1999). Εάν το Κράτος Πηγής (από όπου προέρχεται η

σύνταξη) έχει παρακρατήσει φόρο κατά παρέκκλιση των διατάξεων της Σ.Α.Δ.Φ., ο εν λόγω φόρος δεν συμψηφίζεται έναντι του ελληνικού φόρου. Ο δικαιούχος της σύνταξης θα πρέπει να ζητήσει την επιστροφή του φόρου από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, στην οποία θα πρέπει να υποβάλει το ως άνω Πιστοποιητικό.

iii) μόνο στο Κράτος Πηγής (από όπου προέρχεται η σύνταξη), τότε το Κράτος Κατοικίας (Ελλάδα) δεν θα επιβάλλει φόρο.»

.....

Άρθρο :IV

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ, ΠΑΡΟΧΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΠΑΡΟΜΟΙΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ

*** ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Ακολουθεί πίνακας φορολογικής μεταχείρισης των συντάξεων κλπ που προέρχονται από πηγές τρίτης χώρας και καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας και αντίστροφα:

..... Άρθρο :4

ΒΕΛΓΙΟ Ν. 3407/2005 Φ.Ε.Κ. 266/Α /2005

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

Άρθρο 18

παρ. 1: Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 19, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

παρ. 2: Εντούτοις, συντάξεις και άλλες παροχές, περιοδικές ή μη, που καταβάλλονται σε εκτέλεση της ασφαλιστικής νομοθεσίας του Βελγίου, όπως π.χ. από το

- Εθνικό Γραφείο Συντάξεων του Βελγίου (Office National des Pensions)
- Δημόσιο Συνταξιοδοτικό Ταμείο Ανθρακωρύχων Βελγίου (Fonds Nationale de Retraite des Ouvriers Mineurs) φορολογούνται και στα δυο Κράτη.

Η διάταξη εφαρμόζεται και για συντάξεις ή παροχές που καταβάλλονται στα πλαίσια ενός γενικού καθεστώτος, που έχει θεσπισθεί από το Βέλγιο, για την παροχή συμπληρωματικών πλεονεκτημάτων που παρέχονται με την προαναφερόμενη ασφαλιστική νομοθεσία.

Άρθρο 19

παρ. 2 (α): Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος του Βελγίου ή πολιτική υποδιαίρεσή του ή τοπική αρχή αυτού, είτε άμεσα είτε από εισφορές σε ταμεία που έχουν συσταθεί από αυτό, σε φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή προς την πολιτική υποδιαίρεσή του ή προς την τοπική αρχή, φορολογούνται μόνο στο Βέλγιο.

παρ. 2 (β): Εάν, όμως, το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος Ελλάδας, οι συντάξεις της παρ.2(α) φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

παρ. 3: Οι διατάξεις του άρθρου 18 έχουν εφαρμογή για συντάξεις που καταβάλλονται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο εμπορικής ή βιομηχανικής δραστηριότητας ασκούμενης από το εν λόγω Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεσή του ή τοπική αρχή.

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

Άρθρο 18

παρ. 1: Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 19, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται σε κάτοικο Βελγίου έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, φορολογούνται μόνο στο Βέλγιο.

παρ. 2: Εντούτοις, συντάξεις και άλλες παροχές, περιοδικές ή μη, που καταβάλλονται σε εκτέλεση της ασφαλιστικής νομοθεσίας της Ελλάδας, φορολογούνται και στα δυο Κράτη (π.χ.

ΙΚΑ, ΟΓΑ). Η διάταξη εφαρμόζεται και για συντάξεις ή παροχές που καταβάλλονται στα πλαίσια ενός γενικού καθεστώτος, που έχει θεσπισθεί από την Ελλάδα, για την παροχή συμπληρωματικών πλεονεκτημάτων που παρέχονται με την προαναφερόμενη ασφαλιστική νομοθεσία.

Άρθρο 19

παρ. 2 (α): Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος της Ελλάδας ή πολιτική υποδιαίρεσή του ή τοπική αρχή αυτού, είτε άμεσα είτε από εισφορές σε ταμεία που έχουν συσταθεί από αυτό, σε φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς το Κράτος αυτό ή προς την πολιτική υποδιαίρεσή του ή προς την τοπική αρχή, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

παρ. 2 (β): Εάν, όμως, το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος Βελγίου, οι συντάξεις της παρ.2(α) φορολογούνται μόνο στο Βέλγιο.

παρ. 3: Οι διατάξεις του άρθρου 18 έχουν εφαρμογή για συντάξεις που καταβάλλονται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο εμπορικής ή βιομηχανικής δραστηριότητας ασκούμενης από το εν λόγω Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεσή του ή τοπική αρχή. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1249/05.11.2015 του ΓΓΔΕ:

«Με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων στην Υπηρεσία μας σχετικά με τη φορολόγηση συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, οι οποίες προκύπτουν στην Ελλάδα και καταβάλλονται σε φορολογικούς κατοίκους κρατών με το οποίο η χώρα μας έχει συνάψει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), σας γνωρίζουμε τα κάτωθι: Η χώρα μας έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας με 57 κράτη. Οι Συμβάσεις αυτές κατανέμουν την έκταση της φορολογικής εξουσίας μεταξύ των συμβαλλομένων μερών. Για ορισμένες κατηγορίες εισοδήματος απονέμεται αποκλειστική φορολογική αρμοδιότητα μόνον στο ένα από τα συμβαλλόμενα κράτη, με αποτέλεσμα να εξαλείφεται εντελώς η διπλή φορολογία. Για άλλες κατηγορίες εισοδήματος απονέμεται συντρέχουσα φορολογική αρμοδιότητα στα δύο συμβαλλόμενα κράτη, η άσκηση της οποίας ρυθμίζεται από το ειδικό άρθρο για τη μέθοδο αποφυγής της διπλής φορολογίας.

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 (1128/2006), 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 Συμβαλλόμενου Κράτους. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ:

«Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι έχει ήδη φορολογηθεί στη χώρα πηγής των εσόδων της, το Βέλγιο.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα δεδομένα του υποσυστήματος Μητρώου του συστήματος TAXIS, η προσφεύγουσα έχει την βελγική υπηκοότητα και κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

Επειδή, βάσει των στοιχείων που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση του και εμφανίζονται στην εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2018 του συστήματος Taxisnet, η προσφεύγουσα κατά το υπό κρίση έτος έλαβε σύνταξη συνολικού ποσού 19.273,34 ευρώ από τον φορέα ασφάλισης συντάξεων «.....». Η προσφεύγουσα εν προκειμένω ισχυρίζεται ότι φορολογείται στο, ωστόσο από την πλευρά της δεν προσκομίζει στοιχεία περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 2^α περί αποκλειστικής φορολόγησης στο Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 02.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ. και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης/22.03.2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2018

Τελικό χρεωστικό

958,66 €

(ως η με αριθ. ειδοποίησης/22.03.2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας)

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.