



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18-07-2024

Αριθμός απόφασης: 2193

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/νση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312349

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό 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 δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από 29-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με ημερομηνία έκδοσης 01-03-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, βάσει της από 29-02-2024 και με αριθμό/2024 5ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του του οικείου φορολογικού έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, η οποία εκδόθηκε την 01-03-2024, βάσει της από 29-02-2024 και με αριθμό/2024 5^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα νέο χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 18.242,65€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 9.214,44€, ήτοι προέκυψε σε βάρος του διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 9.028,21€.

Ιστορικό

Την 11-07-2019, ο προσφεύγων υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2018.

Στη συνέχεια, την 29-02-2024, η ως άνω αρμόδια φορολογική αρχή αξιοποιώντας αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών-συντάξεων, τα οποία υπέβαλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν, διαπίστωσε, μεταξύ άλλων, ότι ο προσφεύγων παρόλο που το έτος 2018 εισέπραξε εισοδήματα από το, τα οποία αφορούσαν στη χρήση αυτή, δεν υπέβαλε τη σχετική δήλωση, ως όφειλε, και, ως εκ τούτου, τα εισοδήματα αυτά δεν συμπεριλήφθηκαν σε τροποποιητική δήλωση του έτους στο οποίο ανάγονται. Αποτέλεσμα της παραπάνω παράλειψης ήταν να εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αίτηση υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2018 από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης) αφού συμπληρώθηκε ο κωδικός «389» («Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης») του εντύπου Ε1 αυτής με το ποσό των 16.699,00€ που αφορά στις παραπάνω αποδοχές-συντάξεις που έλαβε ο προσφεύγων κατά το έτος αυτό. Η ως άνω πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας των αιτημάτων και συγκεκριμένα σε απάντηση του με αριθμό/29-02-2024 αιτήματος την 01-03-2024.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης προβάλλοντας κατά βάση συγγνωστή νομική πλάνη – έλλειψη δόλου – παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης και της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης. Εν προκειμένω, ισχυρίζεται ότι πράγματι, δεν προέβη σε δήλωση του ποσού των 16.699,00€ ως εισόδημα αλλοδαπής

προέλευσης λόγω συγγνωστής νομικής πλάνης και όχι με δόλο απόκρυψης αυτού. Ο ισχυρισμός του αυτός επιρρώνεται από το γεγονός ότι κατά τα τελευταία έτη στις δηλώσεις «ΠΟΘΕΝ ΕΣΧΕΣ», τις οποίες υποχρεούνται να υποβάλει, δήλωνε το λογαριασμό της γαλλικής τραπεζικής εταιρείας, τον οποίο διατηρούσε και στον οποίο κατατέθηκε το ανωτέρω ποσό από το Περαιτέρω, όπως αποδεικνύεται από το προσκομιζόμενο με ημερομηνία 28-02-2018 έγγραφο – επιστολή του, το ποσό των 10.681,70€ αντιστοιχεί στο 15πλάσιο του ετήσιου ποσού σύνταξης που θα μπορούσε να δικαιούτο. Εάν δηλαδή, δεν είχε προβεί στην επιλογή της εφάπαξ καταβολής, το ποσό που θα αντιστοιχούσε για το έτος 2018 θα ήταν το ποσό των 712,11€ (10.681,70 : 15). Επομένως, με την ανωτέρω πράξη παραβιάζεται η αρχή της χρηστής διοίκησης δεδομένου ότι αφενός ως φορολογούμενος δεν είχε συνείδηση ότι παραβαίνει το νόμο, διαφορετικά αν είχε σκοπό απόκρυψης του ανωτέρω εισοδήματος, δε θα το δήλωνε πουθενά, και αφετέρου πρόκειται για μελλοντικά ποσά σύνταξης, τα οποία επέλεξε να του καταβληθούν εφάπαξ και δεν αντιστοιχεί το συνολικό αυτό ποσό στο φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Υποκείμενα του φόρου» 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. 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 εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 «Φορολογική κατοικία» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

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, οικονομικούς και 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 «Φορολογικό έτος» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 12 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

- α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,
- β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,
- γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,
- δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,
- ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,
- στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,
- ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,
- η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.
- θ) Ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας στους εργαζομένους τους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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. ...

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 του παρόντος έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 5 του άρθρου 25.

2. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του Ν.Δ. 4386/1964 «Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Γαλλικής Δημοκρατίας Συμβάσεως αποσκοπούσης την αποφυγήν της διπλής φορολογίας και την θέσπισιν κανόνων αμοιβαίας διοικητικής επικουρίας εν σχέσει προς τον φόρον επί του εισοδήματος» (ΦΕΚ Α΄ 192/03-11-1964 και Α΄ 77/03-05-1965) ορίζεται ότι:

«ΣΥΜΒΑΣΙΣ

Μεταξύ της Ελλάδος και της Γαλλίας αποσκοπούσα την αποφυγήν της διπλής φορολογίας και την θέσπισιν κανόνων αμοιβαίας διοικητικής επικουρίας εν σχέσει προς τον φόρον επί του εισοδήματος.

...

Άρθρο 1.

1. Η παρούσα σύμβασις εφαρμόζεται εις τους φόρους επί του εισοδήματος οι οποίοι εισεπράχθησαν διά λογαριασμόν εκάστου των Συμβαλλομένων Κρατών, των πολιτικών των υποδιαίρεσεων και των κατά τόπους Κοινοτήτων, οιονδήποτε και αν είναι το σύστημα της εισπράξεως.

Ως φόροι επί του εισοδήματος θεωρούνται οι φόροι οι επιβαλλόμενοι επί του συνολικού εισοδήματος ή επί στοιχείων εισοδήματος καθώς και οι φόροι επί της υπεραξίας.

...

Άρθρο 2.

...

3. α) “Κάτοικος ενός Συμβαλλομένου Κράτους” υποδηλοί παν πρόσωπον το οποίον δυνάμει της νομοθεσίας του ρηθέντος Κράτους, υπόκειται εις τον φόρον του Κράτους τούτου λόγω της κατοικίας, της διαμονής του, της έδρας της διευθύνσεώς του ή παντός ετέρου αναλόγου κριτηρίου.

β) Οσάκις, κατά την διάταξιν της ανωτέρω παραγράφου 1, εν φυσικόν πρόσωπον θεωρείται ως κάτοικος εκάστου των Συμβαλλομένων Κρατών, η περίπτωσης επιλύεται βάσει των κάτωθι αναφερομένων κανόνων:

αα) Το πρόσωπον τούτο θεωρείται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους εις το οποίον διαθέτει μόνιμον κατοικίαν. Εάν διαθέτη μόνιμον κατοικίαν εις αμφοτέρω τα Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται ως κάτοικος εκείνου των Συμβαλλομένων Κρατών μετά του οποίου διατηρεί τους πλέον στενούς προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρον ζωτικών συμφερόντων).

ββ) Εάν το Συμβαλλόμενον Κράτος όπου το πρόσωπον τούτο έχει το κέντρον των ζωτικών συμφερόντων του δεν δύναται να καθορισθή, ή εάν τούτο δεν διαθέτη μόνιμον κατοικίαν εις ουδέν των Συμβαλλομένων Κρατών, θεωρείται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους, όπου έχει την συνήθη διαμονήν του.

γγ) Εάν το πρόσωπον τούτο έχει συνήθη διαμονήν εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη ή εις ουδέν εξ αυτών, θεωρείται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου τυγχάνει υπήκοος.

δδ) Εάν το πρόσωπον τούτο τυγχάνει υπήκοος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών ή ουδενός εξ αυτών αι αρμόδιαι διοικητικά αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών επιλύουν το ζήτημα δι' αμοιβαίας συμφωνίας.

γ) Οσάκις, συμφώνως προς την διάταξιν της ανωτέρω παραγράφου 1, εν νομικόν πρόσωπον θεωρείται ως κάτοικον εκάστου των Συμβαλλομένων Κρατών, θεωρείται κάτοικος εκείνου του Συμβαλλομένου Κράτους όπου ευρίσκεται η έδρα της πραγματικής διευθύνσεως αυτού. Το αυτό ισχύει και δια προσωπικάς εταιρείας και τας εταιρείας εν γένει αι οποίαι συμφώνως προς τους διέποντας αυτάς εθνικούς νόμους στερούνται νομικής πρωτικότητας. ...

...

Άρθρο 12.

Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, αι συντάξεις και αι ισόβιοι παροχαί δε φορολογούνται ειμή εντός του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου ο λαμβάνων τυγχάνει κάτοικος.

...

Άρθρο 14.

1. Αποζημιώσεις αι οποίαι εχορηγήθησαν ως ημερομίσθια, συμπληρωματικά αμοιβαί, μισθοί και συντάξεις υφ' ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του Κράτους τούτου, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών παρεχομένων ή παρασχεθεισών, φορολογούνται εις το Κράτος τούτο.

2. Η παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται:

- Οσάκις αι αποζημιώσεις χορηγούνται εις πρόσωπα έχοντα την εθνικότητα του ετέρου Κράτους, χωρίς να είναι ταυτοχρόνως και υπήκοοι του πρώτου Κράτους. Εις την περίπτωση αυτήν αι αμοιβαί φορολογούνται αποκλειστικώς εις το Κράτος εις ο τα πρόσωπα ταύτα κατοικούν.

- Οσάκις αι αποζημιώσεις καταβάλλονται λόγω υπηρεσιών παρασχεθεισών επί τη ευκαιρία εμπορικής ή βιομηχανικής τινός δραστηριότητος ασκηθείσης, δι' επικερδείς σκοπούς, υφ' ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υφ' ενός νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου του Κράτους τούτου.

3. Η ιδιότης του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου καθορίζεται συμφώνως προς την νομοθεσίαν του Κράτους, εν τω οποίω το νομικόν πρόσωπον συνεστήθη.

....».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1128/27-10-2006 του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 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» αναφέρεται 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.

...

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 υποδιάρθρωση 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..

...

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.

Επισημαίνεται ότι, σε ορισμένες Συμβάσεις, όπως π.χ. στη Σύμβαση Ελλάδας-Γαλλίας, δικαίωμα φορολόγησης της σύνταξης έχουν και τα δυο Συμβαλλόμενα Κράτη. Ωστόσο, η σύνταξη φορολογείται μόνο στο Κράτος Κατοικίας, αν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος του Κράτους αυτού, χωρίς όμως να είναι υπήκοος του άλλου Κράτους. Για παράδειγμα, η σύνταξη που λαμβάνει κάτοικος και υπήκοος Ελλάδας από το Κράτος της Γαλλίας, θα φορολογηθεί μόνο στην Ελλάδα. Εάν, όμως, ο εν λόγω κάτοικος έχει και την γαλλική υπηκοότητα, η σύνταξή του θα φορολογηθεί και στα δυο Κράτη.

Ακολουθώντας, 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 εργάστηκε 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.

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

i) μόνο στην Ελλάδα ή και στην Ελλάδα, τότε θα πρέπει να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για κατοίκους εξωτερικού δήλωση φορολογίας εισοδήματος, όπου θα συμπεριλάβει το εν λόγω εισόδημα.

ii) μόνο στο Κράτος Κατοικίας, τότε για να μην παρακρατείται φόρος εισοδήματος από τη σύνταξή του στην Ελλάδα, θα πρέπει ο δικαιούχος να υποβάλει στην αρχή κάθε έτους στο συνταξιοδοτικό του φορέα την “Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας”, δεόντως συμπληρωμένη και υπογεγραμμένη. Στην εν λόγω αίτηση είναι ενσωματωμένο και το “Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας”, το οποίο θα πρέπει να συμπληρωθεί, υπογραφεί και σφραγισθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή της Κατοικίας του δικαιούχου. Το εν λόγω Πιστοποιητικό ισχύει μόνο για το ημερολογιακό έτος κτήσης του εισοδήματος. Στην περίπτωση που δεν υποβληθεί η ως άνω Αίτηση, θα πρέπει να εφαρμοσθούν οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας μας (Κ.Φ.Ε. Ν. 2238/94). Προκειμένου να επιστραφεί ο φόρος στο δικαιούχο του εισοδήματος, αυτός οφείλει να υποβάλλει στην Υπηρεσία μας την “Ετήσια Αίτηση Επιστροφής Φόρου Εισοδήματος-Annual Claim to Refund of Income Tax”, δεόντως συμπληρωμένη και υπογεγραμμένη. Στην εν λόγω αίτηση είναι ενσωματωμένο και το (Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας), το οποίο θα πρέπει να συμπληρωθεί, υπογραφεί και σφραγισθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή του Κράτους Κατοικίας του.

Έντυπα των “Αιτήσεων για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας” και των “Αιτήσεων Επιστροφής Φόρου Εισοδήματος-Annual Claim to Refund of Income Tax”, μπορεί να αναζητήσει ο ενδιαφερόμενος είτε από την Υπηρεσία μας, είτε από τις Δ.Ο.Υ..

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ, ΠΑΡΟΧΩΝ ΚΑΙ ΑΛΩΝ ΠΑΡΟΜΟΙΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ
ΓΑΛΛΙΑ Ν.Δ. 4386/1964 Φ.Ε.Κ. 77/Α /1965**

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

Άρθρο 12

Με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 14, οι συντάξεις και ισόβιες παροχές που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Άρθρο 14

παρ. 1: Συντάξεις που καταβάλλονται από το Κράτος όμως Γαλλίας ή από ένα Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού, έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών που παρασχέθηκαν όμως το Κράτος αυτό, φορολογούνται και στα δυο Κράτη.

παρ. 2:

-Εάν, όμως, οι ως άνω συντάξεις χορηγούνται σε πρόσωπα τα οποία είναι κάτοικοι και υπήκοοι Ελλάδας χωρίς να είναι ταυτόχρονα υπήκοοι Γαλλίας, οι συντάξεις αυτές φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

- Η παρ. 1 του εν λόγω άρθρου δεν έχει εφαρμογή όταν οι συντάξεις καταβάλλονται για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο εμπορικής ή βιομηχανικής δραστηριότητας ασκούμενης από το εν λόγω Κράτος ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Κράτους αυτού.

...».

Επειδή, με το Ν. 4984/2022 (ΦΕΚ Α΄ 202/25-10-2022) κυρώθηκε η σύμβαση μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Γαλλικής Δημοκρατίας για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας αναφορικά με φόρους εισοδήματος και την πρόληψη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, η οποία, βάσει της από 10-01-2024 και με αριθμό Φ. 0544/Μ. 7537/ΑΣ 1130 ανακοίνωσης του Υπουργείου Εξωτερικών (ΦΕΚ Α΄ 6/17-01-2024) τέθηκε σε ισχύ την 30ή Δεκεμβρίου 2023, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 29 της Σύμβασης, και προβλέπει τα κάτωθι:

«...

ΑΡΘΡΟ 17

ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ

Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του Άρθρου 18, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται σε κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, έναντι προηγούμενης απασχόλησης, φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος.

ΑΡΘΡΟ 18

ΚΥΒΕΡΝΗΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. α) Μισθοί, ημερομίσθια και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται από ένα Συμβαλλόμενο Κράτος, ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική ή περιφερειακή αρχή αυτού ή από ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου αυτών, σε ένα φυσικό πρόσωπο έναντι υπηρεσιών που παρασχέθηκαν προς αυτό το Κράτος ή υποδιαίρεση, ή τοπική ή περιφερειακή αρχή ή νομικό πρόσωπο, φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος.

β) Ωστόσο, αυτοί οι μισθοί, τα ημερομίσθια και άλλες παρόμοιες αμοιβές φορολογούνται μόνο στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, αν οι υπηρεσίες παρέχονται σε αυτό το Κράτος και το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος αυτού του Κράτους, χωρίς να είναι επίσης υπήκοος του πρώτου μνημονευμένου Κράτους.

2. α) Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές που καταβάλλονται από ένα Συμβαλλόμενο Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική ή περιφερειακή αρχή αυτού ή από ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου αυτών, ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτά, σε ένα φυσικό πρόσωπο έναντι υπηρεσιών που παρασχέθηκαν προς αυτό το Κράτος, υποδιαίρεση, αρχή ή νομικό πρόσωπο, φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος.

β) Ωστόσο, αυτές οι συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές φορολογούνται μόνο στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, αν το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και υπήκοος αυτού του Κράτους, χωρίς να είναι ταυτόχρονα υπήκοος του πρώτου μνημονευόμενου Κράτους.

3. Οι διατάξεις των Άρθρων 14, 15, 16 και 17 εφαρμόζονται σε μισθούς, ημερομίσθια, συντάξεις και άλλες παρόμοιες αμοιβές έναντι υπηρεσιών που παρασχέθηκαν σε σχέση με επιχειρηματική δραστηριότητα που διεξάγεται από ένα Συμβαλλόμενο Κράτος ή πολιτική υποδιείρεση ή τοπική ή περιφερειακή αρχή αυτού ή από ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου αυτών.

...

ΆΡΘΡΟ 29

ΘΕΣΗ ΣΕ ΙΣΧΥ

1. Καθένα από τα Συμβαλλόμενα Κράτη γνωστοποιεί στο άλλο, μέσω της διπλωματικής οδού, την ολοκλήρωση των διαδικασιών που απαιτούνται για τη θέση σε ισχύ της παρούσας Σύμβασης. Η παρούσα Σύμβαση τίθεται σε ισχύ την πρώτη ημέρα που ακολουθεί την ημερομηνία λήψης της τελευταίας από αυτές τις γνωστοποιήσεις.

2. Οι διατάξεις της παρούσας Σύμβασης εφαρμόζονται και για τα δύο Κράτη:

α) αναφορικά με φόρους εισοδήματος που παρακρατούνται στην πηγή για ποσά που καταβάλλονται ή πιστώνονται, όταν η γενεσιουργός αιτία του φόρου επέρχεται μετά το ημερολογιακό έτος κατά το οποίο τίθεται σε ισχύ η παρούσα Σύμβαση και

β) αναφορικά με φόρους εισοδήματος που δεν παρακρατούνται στην πηγή, για φόρους που επιβάλλονται, ανάλογα με την περίπτωση, αναφορικά με οποιοδήποτε ημερολογιακό έτος ή φορολογικό έτος ή λογιστική περίοδο που αρχίζει μετά το ημερολογιακό έτος κατά το οποίο τίθεται σε ισχύ η Σύμβαση.

γ) αναφορικά με άλλους φόρους, για την επιβολή φόρου όταν η γενεσιουργός αιτία επιβολής του θα επέλθει μετά το ημερολογιακό έτος κατά το οποίο τίθεται σε ισχύ η Σύμβαση.

3. Η Σύμβαση μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας και τη θέσπιση κανόνων για αμοιβαία διοικητική συνδρομή αναφορικά με φόρους επί του εισοδήματος, η οποία υπογράφηκε στην Αθήνα στις 21 Αυγούστου 1963, λήγει και παύει να εφαρμόζεται από την ημερομηνία κατά την οποία η παρούσα Σύμβαση εφαρμόζεται στους φόρους που καλύπτονται από αυτήν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του παρόντος Άρθρου.

...

ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ

Κατά τη χρονική στιγμή της υπογραφής της Σύμβασης μεταξύ της Γαλλικής Δημοκρατίας και της Ελληνικής Δημοκρατίας για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας αναφορικά με φόρους εισοδήματος και την πρόληψη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, οι κάτωθι υπογεγραμμένοι συμφώνησαν επί των ακόλουθων διατάξεων, οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της Σύμβασης.

...

6. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 29, οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 18 εφαρμόζονται, κατόπιν αιτήματος, υπέρ κατοίκων της Ελλάδας ή της Γαλλίας, με την αντίστοιχη μέθοδο εξάλειψης της διπλής φορολογίας που προβλέπεται στο άρθρο 21, για φορολογικά έτη που αρχίζουν την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2015....».

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται κατά βάση ότι με την προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζεται η αρχή της χρηστής διοίκησης δεδομένου ότι αφενός ως φορολογούμενος δεν είχε συνείδηση ότι παραβαίνει το νόμο, διαφορετικά αν είχε σκοπό απόκρυψης του ανωτέρω εισοδήματος, δε θα το δήλωνε πουθενά (το εν λόγω ποσό αναφέρει ότι το έχει αναγράψει στις δηλώσεις του ΠΟΘΕΝ ΕΣΧΕΣ) και αφετέρου το ποσό των 10.681,70€ από το αφορά σε μελλοντικά ποσά σύνταξης, τα οποία επέλεξε να του καταβληθούν εφάπαξ και δεν αντιστοιχεί το συνολικό αυτό ποσό στο φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ωστόσο, από τα προσκομισθέντα στοιχεία και από την εικόνα αποδοχών στο TAXIS διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων, ο οποίος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας με ελληνική υπηκοότητα, απέκτησε δικαίωμα είσπραξης εντός του φορολογικού έτους 2018 των παρακάτω ποσών συντάξεων:

Ονοματεπώνυμ ο Μισθωτού	Κωδικός εντύπου Ε1	Ποσό (€)	Μήνυμα
.....	389	2.036,00	Ποσό σύνταξης: 2,036.00 από: Γαλλία, από:
.....	389	11.468,00	Ποσό σύνταξης: 11,468.00 από: Γαλλία, από:
.....	389	3.195,00	Ποσό σύνταξης: 3,195.00 από: Γαλλία, από:
		16.699,00	

Λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερθείσες διατάξεις των άρθρων 3 και 8 του Κ.Φ.Ε., καθώς και τα οριζόμενα στη Σύμβαση μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Γαλλικής Δημοκρατίας για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας [στα άρθρα 12 και 14 του Ν.Δ. 4386/1964, αλλά και τα άρθρα 17 και 18 του Ν. 4984/2022 (ΦΕΚ Α΄ 202/25-10-2022)] για το ανωτέρω εισόδημα από συντάξεις ύψους **16.699,00€** έχει αποκλειστική φορολόγηση η Ελλάδα και ο προσφεύγων ενώ όφειλε να δηλώσει το εν λόγω ποσό στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018, δεν προέβη σε δήλωση αυτού, ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκε η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 29-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με ημερομηνία έκδοσης 01-03-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, βάσει της από 29-02-2024 και με αριθμό/2024 5^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

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

Φορολογικό έτος 2018

Νέο χρεωστικό: 18.242,65€

Το ως άνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 01-03-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ./14) φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης (βάσει της από 29-02-2024 και με αριθμό/2024 5^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους).

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.