



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 13/02/2018

Αριθμός απόφασης: **1350**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/16-10-2017 ενδικοφανή προσφυγή του του και της, κατοίκου Μιξορρούματος Αγίου Βασιλείου Ρεθύμνου, με Α.Φ.Μ., κατά της με ημερομηνία 14-09-2017 και αριθμό ειδοποίησηςπράξης διοικητικού προσδιορισμού Φόρου με βάση την με αρ.αρχική ηλεκτρονική Δήλωση, της Δ.Η.Δ. Α.Α.Δ.Ε. για το φορολογικό έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου .

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/16-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Η.Δ. Α.Α.Δ.Ε., με βάση την με αρ.αρχική ηλεκτρονική Δήλωση, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος 4.344,49 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 3.327,12 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 7.671,61 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της παραπάνω πράξης, να γίνει νέος προσδιορισμός του οφειλόμενου φόρου για το φορολογικό έτος 2016 και να απαλλαγεί πλήρως για το φορολογικό έτος από την υποχρέωση καταβολής φόρου για τις συντάξεις που λαμβάνω στο Βασίλειο των Κάτω Χωρών, η μεγαλύτερη εκ των οποίων αφορά σε υπηρεσίες παρασχεθείσες στο τελευταίο, καθόσον έχω ήδη φορολογηθεί για τις συντάξεις του αυτές στο Βασίλειο των Κάτω Χωρών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η σύνταξη «ABP» την οποία λαμβάνει από το Βασίλειο των Κάτω Χωρών και αφορά σε υπηρεσίες οι οποίες παρασχέθηκαν εκεί, όπως και οι συντάξεις τις οποίες λαμβάνει από τους οργανισμούς ASR και Loyalis έχουν ήδη φορολογηθεί για το φορολογικό έτος 2016 στο Βασίλειο των Κάτω Χωρών και έχει παρακρατηθεί φόρος ύψους 5.291,02 ευρώ.

2. Η δυνατότητα φορολόγησης της σύνταξης από το κράτος παροχής προβλέπεται κατά τα οριζόμενα στην παρ. 2α του άρθρου 20 του Συμφώνου για την Αποφυγή Διπλής Φορολόγησης ("...δύνатаι να φορολογηθεί").

3. Προκειμένου να τυγχάνει φορολογητέα η σύνταξη του στο "έτερο κράτος", ήτοι στην Ελλάδα, το άρθρο 2β θέτει ως προϋπόθεση να συντρέχουν στο πρόσωπο του ταυτόχρονα και η αντίστοιχη υπηκοότητα και η κατοικία στο κράτος αυτό, πράγμα το οποίο εν προκειμένω δε συμβαίνει, καθώς παραμένει υπήκοος του Βασιλείου των Κάτω Χωρών.

4. Οι συντάξεις του έχουν ήδη υποβληθεί σε φορολόγηση από το κράτος παροχής και δε θα πρέπει να καταλογισθεί φόρος στην Ελλάδα για την ίδια αυτή παροχή.

Επειδή, με το άρθρο 3 §§1,2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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.....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 της ΠΟΛ.1128/27-10-06 με θέμα "Φορολογική μεταχείριση αμοιβών βάσει συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας" διευκρινίζεται ότι:

" 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.**

A. 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. "

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ 1128/2006 σχετικά με τη Φορολογική μεταχείριση συντάξεων που προέρχονται από πηγές Ολλανδίας και καταβάλλονται σε κάτοικο (resident) Ελλάδας σύμφωνα με τη Συμβάση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Φ.Δ.) όπως ισχύει σήμερα του ν. Ν. 1455/1984 Φ.Ε.Κ. 89/Α'/1984, Σύμβαση Ελλάδας και Βασιλείου Κάτω Χωρών, διευκρινίζεται ότι:

"Άρθρο 19

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

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

Άρθρο 20

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

παρ. 2 (β): Εντούτοις, μια τέτοια σύνταξη φορολογείται μόνο στην Ελλάδα, εάν το φυσικό πρόσωπο είναι υπήκοος και κάτοικος Ελλάδας.

παρ. 3: Οι διατάξεις του άρθρου 19 έχουν εφαρμογή σε συντάξεις για υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί σε σχέση με επιχειρηματική δραστηριότητα που διεξάγεται από το εν λόγω Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού.”

Επειδή βάσει των ως άνω, **προκύπτει ότι τις συντάξεις τις οποίες λαμβάνει ο προσφεύγων από το Κράτος της Ολλανδίας φορολογούνται στην Ελλάδα και η εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του Φορολογικού Έτους 2016 πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) σε συνδυασμό με τις διατάξεις για τη φορολογική μεταχείρισης των συντάξεων, παροχών και άλλων αμοιβών των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Φ.Δ.) όπως ισχύουν σήμερα α) ν. 1455/1984 (ΦΕΚ 89/16.06.1984 Σύμβαση Ελλάδας και Βασιλείου Κάτω Χωρών) β) ν. 134/1967 (ΦΕΚ 134/04.08.1967 Σύμβαση Ελλάδας και Γερμανίας).**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη με αριθμό πρωτοκόλλου/16-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Η.Δ. Α.Α.Δ.Ε., με βάση την με αρ.αρχική ηλεκτρονική Δήλωση, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος 4.344,49 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 3.327,12 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 7.671,61 €.

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**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.