



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1059

**ΤΜΗΜΑ** : Α3 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604552  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

**2.** Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 12.1.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. Ρόδου, κατοίκου Ρόδου, οδός ..... αριθμός ....., κατά α) της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) ...../21.12.2020 και αριθμό ειδοποίησης ...../23.12.2020, β) της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../19.11.2021 και αριθμό

ειδοποίησης ...../30.11.2021 και γ) της υπ' αριθμ. ....../2021/1.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015 και επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01.12.2021 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

\* \* \* \* \*

Επί της από 12.1.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εν μέρει 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:

#### **I. Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ)**

- 1) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) ...../21.12.2020 και αριθμό ειδοποίησης ...../23.12.2020 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 699,45 €, πλέον 831,08 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 1.530,53 €.
- 2) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../19.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../30.11.2021 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 10.877,42 €, πλέον 837,20 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 11.714,62 €.

#### **II. Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013**

- 3) Με την υπ' αριθμ. ....../2021/1.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. β' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης ΦΕφπ για το φορολογικό έτος 2015 και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ...../19.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης ...../30.11.2021, εκτύπωση της οποίας (πράξης) βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, αφενός από τη δήλωση αυτή ΦΕφπ θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου (χρεωστική), αφετέρου ο προσφεύγων δεν ήταν υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ και επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι σύμφωνα με τα ισχύοντα από τους

ειδικότερους νόμους και Συμβάσεις ανάμεσα στην ..... και την ..... οποιαδήποτε σύνταξη που καταβάλλεται από το ..... της ..... ή πολιτική ή διοικητική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτό σε φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που προσέφερε προς το Κράτος αυτό ή υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού φορολογείται μόνο στην Ιταλία, ο ίδιος είναι δε μόνο Ιταλός υπήκοος, κατοικεί στην Ελλάδα και εισπράττει σύνταξη από Κρατικό φορέα της ..... και επομένως σύμφωνα με το άρθρο 18 ν. 1927/1991 (ΣΑΔΦ Ελλάδας-Ιταλίας) δεν υποχρεούται ούτε στην καταβολή φόρου για την εισπραττόμενη κρατική σύνταξη από τον κρατικό Ιταλικό φορέα ούτε στην καταβολή της ΕισφΑλληλ στην Ελλάδα, διότι: «Οι Δημόσιες κρατικές συντάξεις που χορηγούνται από το ..... σε Ιταλούς υπηκόους μη έχοντες άλλη υπηκοότητα και ανεξάρτητα αν είναι κάτοικοι Ιταλίας ή εξωτερικού φορολογούνται μόνο από το Ιταλικό Κράτος ΑΠΟΚΛΕΙΣΤΙΚΑ, μη δυνάμενης της Ελλάδας να επιβάλει φόρο ή άλλες φορολογικές επιβαρύνσεις».

#### Ως προς την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τη σχετική καρτέλα που τηρείται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτύπωση της οποίας (καρτέλας) βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, η ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021/1.12.2021 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αναρτήθηκε στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση την 01.12.2021, την ίδια δε ημέρα απεστάλη με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικό μήνυμα στη δηλωθείσα από τον ίδιο στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (.....), το οποίο διαβάστηκε από αυτόν μόλις στις 08.06.2022.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία ανάρτησης της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021/1.12.2021 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση και αποστολής με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικού μηνύματος στη δηλωθείσα από αυτόν στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (01.12.2021): «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά **φυσικό πρόσωπο**, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) [...]. 3. Εάν η πράξη αφορά **νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα**, η κοινοποίηση συντελείται [...]. 4. [...]. 6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου, το οποίο αφορά η επίδοση, και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. [...]. 7. [...].»

**Επειδή**, δεδομένου ότι, όπως προεκτέθηκε, από τη σχετική καρτέλα που τηρείται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτύπωση της οποίας (καρτέλας) βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, προκύπτει ότι η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ.

...../2021/1.12.2021 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αναρτήθηκε στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση την 01.12.2021, την ίδια δε ημέρα απεστάλη με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικό μήνυμα στη δηλωθείσα από αυτόν στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (.....), το οποίο διαβάστηκε από αυτόν μόλις στις 08.06.2022, θεωρείται, κατά πλάσμα δικαίου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 6 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία ανάρτησης της εν λόγω πράξης στον ηλεκτρονικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Φορολογική Διοίκηση και αποστολής με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σχετικού μηνύματος στη δηλωθείσα από αυτόν στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (01.12.2021)), ότι η πράξη αυτή κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα **με την πάροδο της 13.12.2021** (δέκατη ημέρα από την ημερομηνία της εν λόγω ανάρτησης και αποστολής).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021/1.12.2021 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, δηλαδή το αργότερο, κατά τα προεκτεθέντα, κατά την πάροδο της 13.12.2021: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, [...] οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη [...]. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν [...].**»

**Επειδή**, από τα παραπάνω συνάγεται ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε **μετά την πάροδο της** προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ ν. 4174/2013 **προθεσμίας των 30 ημερών** από τη θεωρούμενη, κατά τα προεκτεθέντα, κοινοποίηση της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021/1.12.2021 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου στον προσφεύγοντα (με την πάροδο της 13.12.2021), συνεπώς **εκπρόθεσμα**, και ως εκ τούτου πρέπει, κατά το μέρος της εκείνο που αφορά στην πράξη αυτή, να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Ως προς τις ως άνω πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για τα έτη 2014 και 2015: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2014 και 2015), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕφπ είναι η **31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 («Συντάξεις») της Σύμβασης για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και της Ιταλίας (ΣΑΔΦ-Ιταλία, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 1927/1991), όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): **«Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του Άρθρου 19, οι**

**συντάξεις** και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης που καταβάλλονται σε **κάτοικο** του ενός συμβαλλόμενου κράτους για υπηρεσίες που προσέφερε στο παρελθόν φορολογούνται **μόνο σ' αυτό το κράτος.**»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 («Κυβερνητικές υπηρεσίες») της ΣΑΔΦ-Ιταλία, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «1. α) Αμοιβές, **εκτός από σύνταξη**, που καταβάλλονται από ένα Συμβαλλόμενο Κράτος ή πολιτική ή διοικητική υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή αυτού σε ένα φυσικό πρόσωπο για τις υπηρεσίες που παρασχέθηκαν προς αυτό το Κράτος ή υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή αυτού φορολογούνται μόνο σ' αυτό το Κράτος. β) Εν τούτοις, μια τέτοια αμοιβή φορολογείται μόνο στο άλλο συμβαλλόμενο κράτος αν οι υπηρεσίες παρέχονται εντός αυτού του κράτους και το φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος αυτού του κράτους και: (i) είναι υπήκοος του κράτους αυτού χωρίς να είναι υπήκοος του πρώτου μνημονευθέντος κράτους, ή (ii) δεν έγινε κάτοικος του κράτους αυτού αποκλειστικά και μόνο για το σκοπό της παροχής των υπηρεσιών. 2. α) Οποιαδήποτε **σύνταξη που καταβάλλεται από** το ένα συμβαλλόμενο κράτος ή πολιτική ή διοικητική υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτό σ' ένα φυσικό πρόσωπο **για υπηρεσίες που προσέφερε προς το κράτος αυτό ή υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή αυτού** φορολογείται **μόνο στο κράτος αυτό.** β) Εν τούτοις, μια τέτοια σύνταξη φορολογείται μόνο στο άλλο συμβαλλόμενο κράτος **αν το φυσικό πρόσωπο είναι υπήκοος και κάτοικος του κράτους αυτού.** 3. Οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και 18 εφαρμόζονται σε αμοιβές και συντάξεις για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε σχέση με επιχειρηματική δραστηριότητα που διεξάγεται από ένα από τα Συμβαλλόμενα Κράτη ή πολιτική ή διοικητική υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή αυτού.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 παρ. 1 («Άλλα εισοδήματα») της ΣΑΔΦ-Ιταλία, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «**Εισοδήματα κατοίκου ενός από τα συμβαλλόμενα κράτη, οπουδήποτε και αν προκύπτουν, τα οποία δεν αναφέρθηκαν στα προηγούμενα άρθρα της παρούσας Σύμβασης, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό.**»

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 1 και 3 («Αποφυγή διπλής φορολογίας») της ΣΑΔΦ-Ιταλία, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «1. Συμφωνείται ότι η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται σύμφωνα με τις διατάξεις των κατωτέρω παραγράφων του άρθρου αυτού. 2. Στην περίπτωση της Ιταλίας: Αν κάτοικος Ιταλίας αποκτά εισόδημα, το οποίο φορολογείται στην Ελλάδα [...]. 3. Στην περίπτωση της Ελλάδας: Αν κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας σύμβασης, μπορεί να φορολογηθεί στην Ιταλία, η Ελλάδα παραχωρεί: α) ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, ποσό ίσο με το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε στην Ιταλία β) ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο με το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε στην Ιταλία. Μια τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίστηκε προτού δοθεί η έκπτωση, το οποίο αντιστοιχεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο που μπορεί να φορολογείται στην Ιταλία.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του προσαρτημένου στη ΣΑΔΦ-Ιταλία Πρωτοκόλλου, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για

την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «Κατά την υπογραφή της Σύμβασης που συνομολογήθηκε σήμερα μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης της Δημοκρατίας της Ιταλίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και την αποτροπή της φοροδιαφυγής οι υπογεγραμμένοι συμφώνησαν στις ακόλουθες πρόσθετες διατάξεις, οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της εν λόγω Σύμβασης. Συγκεκριμένα: α. [...]. θ. οι αμοιβές που καταβάλλονται σε φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που προσφέρει: 1. στην περίπτωση της Ιταλίας, στους Ιταλικούς Κρατικούς Σιδηροδρόμους (F.S.), στη Δημόσια Επιχείρηση Ιταλικών Ταχυδρομείων (ΡΡ.ΤΤ.), στον Ιταλικό Οργανισμό Εξωτερικού Εμπορίου (Ι.Σ.Ε.), στον Ιταλικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ν.Ι.Τ.) και στην Τράπεζα Ιταλίας και 2. στην περίπτωση της Ελλάδας, στον Οργανισμό Σιδηροδρόμων Ελλάδας (Ο.Σ.Ε.), στα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.Τ.Α), στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.), στον Οργανισμό Προώθησης Εξαγωγών (Ο.Π.Ε.) και στην Τράπεζα της Ελλάδος **καλύπτονται από τις διατάξεις που αφορούν άσκηση λειτουργήματος κυβερνητικού χαρακτήρα** και, κατά συνέπεια, από τις παραγράφους 1 και 2 του Άρθρου 19 της Σύμβασης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 («Γενικοί ορισμοί») της ΣΑΔΦ-Ιταλία, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «Στην παρούσα Σύμβαση, εκτός αν ορίζει διαφορετικά το κείμενο: α) [...]. γ) Οι όροι «ένα συμβαλλόμενο κράτος» και «το άλλο συμβαλλόμενο κράτος» σημαίνουν την Ελλάδα ή την Ιταλία, όπως το κείμενο απαιτεί. δ) Ο όρος «πρόσωπο» περιλαμβάνει ένα φυσικό πρόσωπο, μία εταιρία και οποιαδήποτε άλλη ένωση προσώπων. ε) [...]. η) Ο όρος «υπήκοοι» σημαίνει: 1. Όλα τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία έχουν την ιθαγένεια ενός από τα συμβαλλόμενα κράτη. 2. [...]. θ) [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 («Φορολογική κατοικία») της ΣΑΔΦ-Ιταλία, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης, ο όρος «κάτοικος του ενός συμβαλλόμενου κράτους» σημαίνει το πρόσωπο που, σύμφωνα με τους νόμους αυτού του κράτους, υπόκειται σε φορολογία σ' αυτό **λόγω κατοικίας** ή διαμονής του ή τόπου διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του ή άλλου παρόμοιας φύσης κριτηρίου. Αλλά ο όρος αυτός δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε πρόσωπο που φορολογείται στο κράτος αυτό μόνο όσο αφορά εισόδημα που προέρχεται από πηγές μέσα σ' αυτό ή κεφάλαιο που βρίσκεται σ' αυτό.»

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος: α) των φυσικών προσώπων, β) των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) «πρόσωπο»: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, γ) [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «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 εισόδημά 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 εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «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) [...]. 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. [...]. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα): «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) [...]. 2. Ως εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1.»

**Επειδή**, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι σύμφωνα με τα ισχύοντα από τους ειδικότερους νόμους και Συμβάσεις ανάμεσα στην Ελλάδα και την Ιταλία οποιαδήποτε σύνταξη που καταβάλλεται από το Κράτος της Ιταλίας ή πολιτική ή διοικητική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού ή από ταμεία που συστάθηκαν από αυτό σε φυσικό πρόσωπο για υπηρεσίες που προσέφερε προς το Κράτος αυτό ή υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού φορολογείται μόνο στην Ιταλία, ο ίδιος είναι δε μόνο Ιταλός υπήκοος, κατοικεί στην Ελλάδα και εισπράττει σύνταξη από Κρατικό φορέα της Ιταλίας και επομένως σύμφωνα με το άρθρο 18 ν. 1927/1991 (ΣΑΔΦ Ελλάδας-Ιταλίας) δεν υποχρεούται ούτε στην καταβολή φόρου για την εισπραττόμενη κρατική σύνταξη από τον κρατικό Ιταλικό φορέα ούτε στην καταβολή της ΕισφΑλληλ στην Ελλάδα, διότι: «Οι Δημόσιες κρατικές συντάξεις που χορηγούνται από το Ιταλικό Κράτος σε Ιταλούς υπηκόους μη έχοντες άλλη υπηκοότητα και ανεξάρτητα αν είναι κάτοικοι Ιταλίας ή εξωτερικού φορολογούνται μόνο από το Ιταλικό Κράτος ΑΠΟΚΛΕΙΣΤΙΚΑ, μη δυνάμενης της Ελλάδας να επιβάλει φόρο ή άλλες φορολογικές επιβαρύνσεις».

**Επειδή**, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει από την ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων της ΣΑΔΦ-Ιταλία (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα)), οι συντάξεις που λαμβάνει από την Ιταλία υπήκοος Ιταλίας, αλλά φορολογικός κάτοικος Ελλάδας - όπως εν προκειμένω ο προσφεύγων, κατά τους ισχυρισμούς του-, φορολογούνται μόνο στην

Ελλάδα, εκτός αν καταβάλλονται για υπηρεσίες που πρόσφερε στο (=προς το) ιταλικό κράτος ή υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού, οπότε φορολογούνται μόνο στην Ιταλία. Ο προσφεύγων δεν έχει προσκομίσει αποδεικτικώς κανένα έγγραφο, από το οποίο να προκύπτει με βεβαιότητα («πλήρης απόδειξη») ότι τα ποσά των συντάξεων που έλαβε από την Ιταλία κατά τα έτη 2014 και 2015 (ή πάντως αφορούσαν στα έτη αυτά) του καταβλήθηκαν για υπηρεσίες που πρόσφερε στο (=προς το) ιταλικό κράτος ή υποδιαίρεση ή τοπική αρχή αυτού (συμπεριλαμβανομένων των Ιταλικών Κρατικών Σιδηροδρόμων (F.S.), της Δημόσιας Επιχείρησης Ιταλικών Ταχυδρομείων (ΡΡ.ΤΤ.), του Ιταλικού Οργανισμού Εξωτερικού Εμπορίου (Ι.Σ.Ε.), του Ιταλικού Οργανισμού Τουρισμού (Ε.Ν.Ι.Τ.) και της Τράπεζας Ιταλίας), συνεπώς δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι υπάγονται στην εξαιρετική προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περ. α' της ΣΑΔΦ-Ιταλία (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 και την 31.12.2015 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα)), φορολογούμενα μόνο στην Ιταλία, αλλά υπάγονται στη γενική προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 18 της ΣΑΔΦ-Ιταλία (όπως ίσχυε κατά τις ίδιες αυτές ημερομηνίες), φορολογούμενα ως εκ τούτου μόνο στην Ελλάδα. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

**την απόρριψη** της από 12.1.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ .....

**Α)** ως **απαράδεκτης** κατά το μέρος της εκείνο που αφορά στην υπ' αριθμ. .... /2021/1.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου **και**

**Β) την επικύρωση** α) της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ..... /21.12.2020 και αριθμό ειδοποίησης ..... /23.12.2020 και β) της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του ιδίου Προϊσταμένου με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ ..... /19.11.2021 και αριθμό ειδοποίησης ..... /30.11.2021.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

#### **ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ**

##### **Φορολογικό έτος 2014**

###### **Φορολογικό έτος 2014:**

**ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ φορολογικού έτους 2014 συνολικού ποσού 1.530,53 €.**

Το συνολικό αυτό ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με αριθ. δήλωσης ..... /21.12.2020 και αριθ. ειδοποίησης ..... /23.12.2020.

##### **Φορολογικό έτος 2015**

###### **Φορολογικό έτος 2015:**

**ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ φορολογικού έτους 2015 συνολικού ποσού 11.714,62 €.**



Το συνολικό αυτό ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦφ φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με αριθ. δήλωσης ...../19.11.2021 και αριθ. ειδοποίησης ...../30.11.2021.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.