



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06-11-2024

Αριθμός απόφασης: 2971

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: 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 17-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του....., Α.Φ.Μ.κατοίκου....., κατά της με ημερομηνία έκδοσης 21-05-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, βάσει της από 26-03-2024 και με αριθμόοίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Επί της από 17-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης.....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, η οποία εκδόθηκε την 21-05-2024, βάσει της από 26-03-2024 και με αριθμό/2024 οίκοθεν 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 34.355,20€ έναντι αρχικού χρεωστικού ποσού φόρου ύψους 24.602,39€, ήτοι προέκυψε σε βάρος του διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 9.752,81€.

Η ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδόθηκε, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, βάσει στοιχείων που λήφθηκαν, στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ κρατών, από τη Φορολογική Διοίκηση της Γερμανίας και από τα οποία προκύπτει ότι για το έτος 2018 ο προσφεύγων έλαβε ποσά συντάξεων ύψους 16.688,58€ από το, καθώς και εισόδημα από ακίνητα ύψους 2.392,00€, τα οποία δεν δήλωσε, όπως είχε υποχρέωση στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους (2018).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) την αποδοχή της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής του και β) την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης με ημερομηνία έκδοσης 21-05-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, ισχυριζόμενος ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και της Γερμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας (Α.Ν. 52/1967, ΦΕΚ 134/Α' /04-08-1967) και της σχετικής με αριθμό ΠΟΛ. 1128/14-05-2001 διευκρινιστικής εγκυκλίου του Τμήματος Α' Φορολογικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών, η σύνταξη που λαμβάνει από το συνταξιοδοτικό του φορέα στη Γερμανία πρέπει να φορολογηθεί μόνο στην Γερμανία και όχι στην Ελλάδα.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του αυτών, ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή του προσφυγή, επισυνάπτει α) τη με ημερομηνία 20-02-2024 βεβαίωση της Οικονομικής Εφορίας

Γερμανίας (σε απλό φωτοαντίγραφο ακριβούς αντιγράφου εκ του πρωτοτύπου στη γερμανική γλώσσα, καθώς και σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα), β) τη με ημερομηνία 27-02-2024 βεβαίωση του Συνταξιοδοτικού του Φορέα στη Γερμανία (σε απλό φωτοαντίγραφο στη γερμανική γλώσσα, καθώς και σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα) και γ) αντίγραφα της ηλεκτρονικής σελίδας του Συνταξιοδοτικού του Φορέα (με την επωνυμία VBL) στη Γερμανία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με τη με αριθμό Ε. 2162/13-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ.»:

«...»

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από

επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α. 1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της ΑΑΔΕ,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ., με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης.

...

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή.

8. ...

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ.. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. ...

11. ...».

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, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2018), ορίζεται ότι:

«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, 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.

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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του Α.Ν. 52/1967 «Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας συμφωνίας περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τον φόρον εισοδήματος, κεφαλαίου ως και τον φόρον επιτηδεύματος» (ΦΕΚ Α΄ 134/04-08-1967) ορίζεται ότι:

«...

ΣΥΜΦΩΝΙΑ

Μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής, εν σχέσει προς τον φόρον εισοδήματος, κεφαλαίου ως και του φόρου επιτηδεύματος.

...

Άρθρον Ι

(1) Οι υπαγόμενοι εις την παρούσαν συμφωνίαν φόροι είναι:

1. Εν τη Ομοσπονδία Δημοκρατία της Γερμανίας ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος εταιρειών, ο φόρος κεφαλαίου, ο φόρος επιτηδεύματος (καλούμενοι εφεξής “φόροι της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας”).

2. Εν τω Βασιλείω της Ελλάδος ο φόρος εισοδήματος επί φυσικών προσώπων και ο φόρος εισοδήματος επί νομικών προσώπων (καλούμενοι εφεξής “Ελληνικός φόρος”).

(2) Η παρούσα συμφωνία εφαρμόζεται επίσης και επί παντός ομοίου ή ουσιωδώς παρομοίου φόρου επιβληθησομένου επιπροσθέτως ή αντί των υφισταμένων φόρων.

Άρθρον ΙΙ

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

1. Ο όρος “φόρος” σημαίνει τον φόρον της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας ή τον ελληνικόν φόρον, ως το κείμενον ορίζει.

2. Ο όρος “πρόσωπον” περιλαμβάνει τα άτομα και τας εταιρείας.

3. Ο όρος “εταιρεία” σημαίνει πάσαν εταιρείαν ή παν νομικόν πρόσωπον δυνάμενον δια φορολογικούς σκοπούς να θεωρηθή ως εταιρεία συμφώνως προς τους νόμους της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας και τους νόμους του Βασιλείου της Ελλάδος.

4. (α) Ο όρος “κάτοικος ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών” σημαίνει παν πρόσωπον όπερ, συμφώνως προς τους νόμους του εν λόγω Κράτους, υπόκειται εις φορολογίαν εν τω Κράτει τούτω, λόγω κατοικίας του, διαμονής, έδρας διοικήσεως ή άλλου παρομοίου κριτηρίου.

(β) Εάν κατά τας διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου άτομόν τι τυγχάνη κάτοικος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών εφαρμόζονται οι επόμενοι κανόνες:

(αα) Θα θεωρήται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους εν τω οποίω έχει εις την διάθεσίν του μόνιμον κατοικίαν. Εάν έχη εις την διάθεσίν του μόνιμον κατοικίαν εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, θα θεωρήται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους εκείνου μετά του οποίου συνδέεται στενότερον προσωπικώς και οικονομικώς (κέντρον ζωτικών συμφερόντων).

(ββ) Εάν το Συμβαλλόμενον Κράτος εις το οποίον έχει το κέντρον των ζωτικών του συμφερόντων δεν δύναται να καθορισθή ή εάν δεν διαθέτη μόνιμον κατοικίαν εις εν των δύο Συμβαλλομένων Κρατών θα θεωρήται ως κάτοικος εκείνου του Συμβαλλομένου Κράτους εν τω οποίω έχει συνήθη διαμονήν.

(γγ) Εάν έχη συνήθη τόπον διαμονής εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη ή εις ουδέν εξ αυτών θα θεωρήται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου τυγχάνει υπήκοος.

(δδ) Εάν είναι υπήκοος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών ή ουδενός εξ αυτών, αι αρμόδιαι αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών θα αποφασίσωσιν επί του ζητήματος δι' αμοιβαίας συμφωνίας.

γ) Εάν κατά τας διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου (α) εταιρεία τις είναι κάτοικος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών θα θεωρήται ως έχουσα κατοικίαν εις εκείνο το Συμβαλλόμενον Κράτος εν τω οποίω υπάρχει η έδρα της πραγματικής διοικήσεως αυτής. Η αυτή διάταξις θα εφαρμόζεται επί προσωπικών εταιρειών και άλλης μορφής εταιρειών, αίτινες συμφώνως προς την εθνικήν νομοθεσίαν υπό της οποίας διέπονται δεν είναι νομικά πρόσωπα.

...

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

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

...

Άρθρον XII

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

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

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

(4) Αι διατάξεις των παραγράφων (2) και (3) εφαρμόζονται επίσης επί συντάξεων και περιοδικών παροχών καταβαλλομένων υπό της Ομοσπονδιακής Τραπέζης, των Ομοσπονδιακών Σιδηροδρόμων και της Ομοσπονδιακής Ταχυδρομικής Υπηρεσίας, ως και των αντιστοίχων οργανισμών του Βασιλείου της Ελλάδος.

(5) Συντάξεις, περιοδικαί παροχαί και άλλαι επαναλαμβανόμεναι ή μη αποζημιώσεις καταβαλλόμεναι υπ' ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό νομικού προσώπου δημοσίου

δικαίου ως αποζημίωσης δια τραυματισμόν ή βλάβην προξενηθείσαν λόγω εχθροπραξιών ή πολιτικού διωγμού θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω.

...

Άρθρον XVII

(1) Εις περίπτωσιν κατοίκου του Βασιλείου της Ελλάδος ο φόρος θα καθορίζεται ως ακολούθως:

Τηρουμένων των διατάξεων της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας του εισοδήματος ο φόρος της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας ο καταβλητέος κατά τους νόμους της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της Γερμανίας και συμφώνως προς την παρούσαν συμφωνίαν είτε αμέσως ή δια παρακρατήσεως, εν σχέσει προς το εισόδημα το προερχόμενον εκ πηγών εντός της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της Γερμανίας, παρέχεται ως πίστωσης, έναντι του ελληνικού φόρου του καταβλητέου επί του εισοδήματος τούτου.

...

Άρθρον XX

(1) Εάν κάτοικος ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών αποδείξη ότι αι ενέργειαι των φορολογικών αρχών των Συμβαλλομένων Κρατών έσχον ή θα έχωσιν ως αποτέλεσμα την διπλήν φορολογίαν εν αντιθέσει προς τας διατάξεις της παρούσης συμφωνίας δικαιούται ούτος όπως θέση υπ' όψιν την περίπτωσίν του ενώπιον του Κράτους του οποίου τυγχάνει κάτοικος. Εάν η αίτησίς του θεωρηθή βάσιμος η αρμοδία κρατική αρχή ενώπιον της οποίας ετέθη αύτη, οφείλει να προέλθη εις συμφωνίαν μετά της αρμοδίας αρχής του ετέρου Κράτους προς τον σκοπόν της αποφυγής της διπλής φορολογίας.

(2) Προς άρσιν των δυσχερειών ή αμφιβολιών εν τη ερμηνεία ή εφαρμογή της παρούσης συμφωνίας ή εν σχέσει προς τα σχετικές διατάξεις συμφωνιών συναφθεισών μεταξύ των Συμβαλλομένων Κρατών μετά τρίτων τοιούτων, αι αρμόδιαι αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών δέον όπως προέλθουν εις αμοιβαίαν συμφωνίαν το ταχύτερον δυνατόν.

...».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1128/14-05-2001 διευκρινιστική εγκύκλιο του Τμήματος Α' Φορολογικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Φορολογική μεταχείριση συντάξεων βάσει των διατάξεων της σύμβασης Ελλάδας - Γερμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος (Α.Ν. 52/1967, ΦΕΚ 134/Α' /04-08-1967)» αναφέρεται ότι:

«Με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Μεταξύ Ελλάδας και Ο.Δ. Γερμανίας έχει υπογραφεί σύμβαση αποφυγής της διπλής φορολογίας εισοδήματος (Α.Ν. 52/1967, ΦΕΚ 134/Α' /04-08-1967), οι σχετικές διατάξεις της οποίας έχουν εφαρμογή αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των συντάξεων που λαμβάνει κάτοικος του ενός συμβαλλόμενου κράτους από πηγές του άλλου συμβαλλόμενου κράτους.

Συγκεκριμένα:

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

Παράγραφος (8): «Ο όρος "σύνταξις" σημαίνει περιοδικές πληρωμές, αίτινες γίνονται δια παρασχεθείσας υπηρεσίας ή ως αποζημίωσις δια προξενηθείσας βλάβας».

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

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

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

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

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

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

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

Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτουν τα ακόλουθα:

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

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

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

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

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

Στην περίπτωση της Γερμανίας, αναφορικά με τις διατάξεις της παρ. (3), σημειώνεται ότι η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών της Γερμανίας μας πληροφόρησε ότι με τον όρο “Δημόσιο της Ο.Δ. της Γερμανίας” (Public Funds, Offentlichen Kassen of the F.R. of Germany), νοούνται τα ταμεία που έχουν ιδρυθεί από τις κρατικές υπηρεσίες της Γερμανίας (ομοσπονδιακά, ομόσπονδων κρατών, δημοτικά) για να καταβάλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων. Συνεπώς, οποιαδήποτε σύνταξη ή οποιαδήποτε περιοδική παροχή καταβάλλεται από αυτά τα δημόσια ταμεία σε κάτοικο Ελλάδας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του, φορολογείται μόνο στη Γερμανία.

Αντίθετα, εάν η σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από άλλο, πλην των ανωτέρω, ασφαλιστικό φορέα της Γερμανίας σε κάτοικο Ελλάδας, τότε η σύνταξη ή περιοδική παροχή δεν υπάγεται στις διατάξεις της παρ. (3), αλλά στις διατάξεις της παρ. (1) και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα.

Σημειώνεται ότι, ύστερα από σχετική αλληλογραφία, η αρμόδια υπηρεσία του Ομοσπονδιακού Υπουργείου Οικονομικών της Γερμανίας (Bundesministerium der Finanzen) μας πληροφόρησε ότι οι πιο κάτω αναφερόμενοι ασφαλιστικοί φορείς της Γερμανίας δεν είναι δημόσια ταμεία (Public Funds - Offentlichen Kassen):

- Landesversicherungs Anstalt (LVA)
- Nordwestliche Eisen and Stahl Berufsgenossenschaft
- Bergbau - Berufsgenossenschaft
- Bundesknappschaft
- Bundesversicherungsanstalt fur Angestellte
- Daimler Benz Unterstutzungskasse GmbH.

Επομένως, οι συντάξεις ή οι περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από τους πιο πάνω ασφαλιστικούς φορείς της Γερμανίας σε κατοίκους Ελλάδας, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. (1) της σύμβασης μόνο στη χώρα κατοικίας του δικαιούχου συνταξιούχου (δηλαδή στην Ελλάδα).

· Αναφορικά με την παρ. (4), οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από τους οργανισμούς των δύο κρατών που περιοριστικά αναφέρονται σ’ αυτή την παράγραφο, λόγω προηγούμενης απασχόλησης σ’ αυτούς τους οργανισμούς, φορολογείται μόνο στο κράτος στο οποίο έχουν ιδρυθεί οι οργανισμοί αυτοί (Γερμανία ή Ελλάδα, αντίστοιχα).

· Τέλος, οι διατάξεις της παρ. (5) ρυθμίζουν τη φορολογική μεταχείριση συντάξεων, περιοδικών παροχών ή άλλων επαναλαμβανόμενων ή μη αποζημιώσεων που καταβάλλονται από το ίδιο το κράτος ή από ΝΠΔΔ αυτού του κράτους, ως αποζημίωση για τραυματισμό ή βλάβη προξηνηθείσα λόγω εχθροπραξιών ή πολιτικού διωγμού.

Έτσι, η περίπτωση καταβολής σύνταξης λόγω εργατικού ατυχήματος ή οποιασδήποτε άλλης προξηνηθείσας βλάβης δεν μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις αυτής της παραγράφου. Η φορολογική μεταχείριση της εν λόγω σύνταξης θα προσδιορισθεί με βάση τα κριτήρια που αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους, όπως ήδη έχουν αναλυθεί.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που, από τις διατάξεις της οικείας σύμβασης, δικαίωμα φορολόγησης των συντάξεων έχει μόνο η Ελλάδα και το κράτος της πηγής (από όπου προέρχεται η σύνταξη - Γερμανία) έχει παρακρατήσει φόρο κατά παρέκκλιση των διατάξεων της εν λόγω σύμβασης, ο φόρος αυτός δεν συμψηφίζεται έναντι του αντίστοιχου ελληνικού φόρου.

Ο δικαιούχος της σύνταξης θα πρέπει να ζητήσει την επιστροφή του φόρου από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, υποβάλλοντας σχετική αίτηση η οποία θα πρέπει να συνοδεύεται από το

πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, το οποίο εκδίδεται από την υπηρεσία μας κατόπιν αίτησής του (σχετ. η υπ' αριθ. 1053828/753/ΔΟΣ/ΠΟΛ.1130/1.6.1999 εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών).».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1128/27-10-2006 εγκύκλιο 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 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..

...

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.

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.

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.

B. 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..

...».

Επειδή, με τον αναλυτικό πίνακα φορολογικής μεταχείρισης συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, ο οποίος παρατίθεται στο παράρτημα της με αριθμό ΠΟΛ. 1128/27-10-2006 εγκυκλίου 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» και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα αυτής, παρέχονται διευκρινίσεις για τα εισοδήματα που προέρχονται από πηγές Γερμανίας και καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας ως κάτωθι:

«...»

GERMANIA A.N. 52/1967 Φ.Ε.Κ. 134/Α /1967

(Βλ. σχετική ΠΟΛ. 1128/14-05-2001)

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

Άρθρο XII

παρ. 1: Συντάξεις και περιοδικές παροχές, πλην των αναφερομένων στην παρ. 3, που καταβάλλονται σε κάτοικο Ελλάδας, φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Οι συντάξεις που καταβάλλουν οι ακόλουθοι ασφαλιστικοί φορείς:

- *Landesversicherungs Anstalt (LVA)*
- *Nordwestliche Eisen and Stahl Berufsgenossenschaft*
- *Bergbau-Berufsgenossenschaft*
- *Bundesknappschaft*
- *Bundesversicherungsanstalt fur Angestellte*
- *Daimler Benz Unterstutzungskasse GmbH*

εμπίπτουν στις διατάξεις της εν λόγω παραγράφου, δηλαδή φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

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

Σημειώνεται ότι, με τον όρο Δημόσιο της Ο.Δ. της Γερμανίας (*Public Funds, Offentlichen Kassen of the F.R. of Germany*), νοούνται τα ταμεία που έχουν ιδρυθεί από τις κρατικές υπηρεσίες της Γερμανίας (ομοσπονδιακά, ομόσπονδων κρατιδίων, δημοτικά) για να καταβάλλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων.

παρ. 4: Συντάξεις και περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από την Ομοσπονδιακή Τράπεζα (*Deutsche Bundesbank*), τους Ομοσπονδιακούς Σιδηροδρόμους (*Deutsche Bundesbahn*) και την Ομοσπονδιακή Ταχυδρομική Υπηρεσία (*Deutsche Bundespost*), λόγω προηγούμενης απασχόλησης σε αυτούς τους Οργανισμούς, φορολογούνται μόνο στη Γερμανία (δηλαδή στο Κράτος που έχουν ιδρυθεί οι εν λόγω Οργανισμοί).

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

Άρθρο II

παρ. 8: Ο όρος “σύνταξη” σημαίνει περιοδικές πληρωμές που πραγματοποιούνται για παρασχεθείσες υπηρεσίες ή ως αποζημίωση για προξενηθείσες βλάβες.

παρ. 9: Ο όρος “περιοδική παροχή” σημαίνει καθορισμένο ποσό που καταβάλλεται περιοδικά κατά καθορισμένα χρονικά διαστήματα ισοβίως ή κατά τη διάρκεια καθορισμένου ή δυναμένου να εξακριβωθεί χρονικού διαστήματος.

...».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό σύνταξης των 16.688,58€, που έλαβε κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος (2018), «πρέπει να φορολογηθεί μόνο στη Γερμανία και όχι στην Ελλάδα, καθώς συνταξιοδοτείται από Ασφαλιστικό/Συνταξιοδοτικό Φορέα του Δημοσίου της Γερμανίας».

Επειδή, προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του, ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή του προσφυγή, επισυνάπτει α) τη με ημερομηνία 20-02-2024 βεβαίωση της Οικονομικής Εφορίας Γερμανίας (σε απλό φωτοαντίγραφο ακριβούς αντιγράφου εκ του πρωτοτύπου στη γερμανική γλώσσα, καθώς και σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα), β) τη με ημερομηνία 27-02-2024 βεβαίωση του Συνταξιοδοτικού του Φορέα στη Γερμανία (σε απλό φωτοαντίγραφο στη γερμανική γλώσσα, καθώς και σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα) και γ) αντίγραφο της ηλεκτρονικής σελίδας του Συνταξιοδοτικού του Φορέα (με την επωνυμία) στη Γερμανία.

Επειδή, σύμφωνα με την προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα της με ημερομηνία 20-02-2024 βεβαίωσης της Οικονομικής Εφορίας Γερμανίας:

«Βεβαίωση

Με την παρούσα βεβαιώνεται ότι ο δήλωσε δεόντως τις συνταξιοδοτικές πληρωμές που έλαβε από το Γερμανικό Φορέα Ασφάλισης Συντάξεων Ομοσπονδίας στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις φορολογικές περιόδους 2018 έως 2022 και, ως εκ τούτου, υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος στη Γερμανία.».

Επειδή, σύμφωνα με την επίσης προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα της με ημερομηνία 27-02-2024 βεβαίωσης του Συνταξιοδοτικού του Φορέα στη Γερμανία:

«Η Επαγγελματική σας Σύνταξη

...

Με την παρούσα βεβαιώνουμε ότι από την 1^η Σεπτεμβρίου 2017 λαμβάνετε επαγγελματική σύνταξη από την

...

VBL Συνταξιοδοτικός φορέας Δημοσίου.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 21-06-2024 έκθεση απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων:

«... αφορμή για τον εν λόγω έλεγχο ήταν το συνημμένο Νο 1 “ΑΑΔΕ - συντάξεις Γερμανίας 2018” αρχείο excel που λήφθηκε από το εσωτερικό δίκτυο της ΑΑΔΕ και αφορά σε στοιχεία που απέστειλε το Γερμανικό Κράτος για φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας που έλαβαν σύνταξη από Γερμανικούς φορείς το 2018 (1/1 - 31/12/2018).

...

Στο παραπάνω αρχείο μνημονεύεται ότι ο προσφεύγων έλαβε το 2018 από το συνταξιοδοτικό ταμείο “.....” το ποσό των 16688,58 ευρώ.

Ενημερώθηκε ο ελεγχόμενος και του ζητήθηκε να προσκομίσει τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, δηλαδή βεβαίωση αποδοχών από τη φορολογική αρχή της Γερμανίας με επίσημη μετάφραση στα ελληνικά και ηλεκτρονική επισημείωση της Χάγης (apostille) για το φορολογικό έτος 2018, καθώς και θεωρημένη επίσημα βεβαίωση ότι τα εισοδήματά του αυτά προέρχονται από εργασία στο δημόσιο τομέα. Αντί αυτού ο φορολογούμενος προσκόμισε τη βεβαίωση που επισύναψε και στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Κατά συνέπεια, και καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία ότι η εν λόγω ληφθείσα στη Γερμανία σύνταξη αφορά σε εισοδήματα που προέρχονται από εργασία στο δημόσιο τομέα, η υπηρεσία μας προχώρησε σε επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προσθέτοντας στον κωδικό “389” (“Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κ.λπ. αλλοδαπής προέλ. όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης”) το ποσό 16.688,58 ευρώ, ήτοι το ποσό των συντάξεων που λήφθηκαν στη Γερμανία.

...».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, στο σώμα της προσβαλλόμενης με ημερομηνία έκδοσης 21-05-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, και συγκεκριμένα στο δεύτερο φύλλο αυτής, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της, αναγράφεται ότι:

«Η παρούσα πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, βάσει στοιχείων που λήφθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση της Γερμανίας και από τα οποία προκύπτει ότι για το έτος 2018 λάβατε ποσά συντάξεων 16.688,58 ευρώ από το, καθώς και εισόδημα από ακίνητα 2.392,00 ευρώ, τα οποία δεν δηλώσατε όπως είχατε υποχρέωση στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με την επίσημη ιστοσελίδα της «.....», ήτοι της ενιαίας επωνυμίας, την οποία φέρουν από την 1^η Οκτωβρίου του έτους 2005 όλοι οι γερμανικοί φορείς συνταξιοδοτικής ασφάλισης, μεταφρασμένη στην ελληνική γλώσσα (https://www.deutsche-rentenversicherung.de/DRV/EL/Deutsche_Rentenversicherung/unternehmensprofil_node.html), διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

«Από την οργανωτική μεταρρύθμιση της συνταξιοδοτικής ασφάλισης της 1^{ης} Οκτωβρίου 2005 όλοι οι γερμανικοί φορείς συνταξιοδοτικής ασφάλισης φέρουν την ενιαία επωνυμία «..... Συνολικά υπάρχουν 16 περιφερειακοί φορείς, στους οποίους ασφαλίζεται το σύνολο των εργατών και των ιδιωτικών υπαλλήλων. Ο ρόλος της διπλός: Παρέχει υποστήριξη ως περιφερειακός φορέας στους ασφαλισμένους του πρώην (Ομοσπονδιακού Ιδρύματος Ασφάλισης Ιδιωτικών Υπαλλήλων) και σε ένα ανώτερο επίπεδο, χειρίζεται τα κοινά ζητήματα που αφορούν σε όλους του φορείς συνταξιοδοτικής ασφάλισης.

...

Φορείς Ασφάλισης

Deutsche Rentenversicherung Baden-Württemberg	+
Deutsche Rentenversicherung Bayern Süd	+
Deutsche Rentenversicherung Berlin-Brandenburg	+
Deutsche Rentenversicherung Braunschweig-Hannover	+
Deutsche Rentenversicherung Bund	+
Deutsche Rentenversicherung Hessen	+
Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See	+
Deutsche Rentenversicherung Mitteldeutschland	+
Deutsche Rentenversicherung Nord	+
Deutsche Rentenversicherung Nordbayern	+
Deutsche Rentenversicherung Oldenburg-Bremen	+
Deutsche Rentenversicherung Rheinland	+
Deutsche Rentenversicherung Rheinland-Pfalz	+
Deutsche Rentenversicherung Saarland	+
Deutsche Rentenversicherung Schwaben	+
Deutsche Rentenversicherung Westfalen	+

».

Επειδή, κατόπιν της ανωτέρω οργανωτικής μεταρρύθμισης της συνταξιοδοτικής ασφάλισης της 1^{ης} Οκτωβρίου 2005, μεταξύ των δεκαέξι (16) γερμανικών περιφερειακών φορέων, οι οποίοι βρίσκονται υπό την ενιαία επωνυμία «.....» και στους οποίους ασφαλίζεται το σύνολο των εργατών και των ιδιωτικών υπαλλήλων, περιλαμβάνεται και ο φορέας ασφάλισης «.....» από τον οποίο έλαβε ο προσφεύγων (ως κάτοικος Ελλάδας) κατά το (φορολογικό) έτος 2018 σύνταξη ποσού ύψους 16.688,58€, σύμφωνα με το αρχείο excel με όνομα «ΑΑΔΕ - συντάξεις Γερμανίας 2018» που έχει στη διάθεσή της η ΑΑΔΕ και αφορά σε στοιχεία που απέστειλε το Γερμανικό Κράτος για φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας που έλαβαν σύνταξη από γερμανικούς φορείς το έτος 2018 (01-01-2018 έως 31-12-2018).

Επειδή, βάσει των ως άνω εκτεθέντων και, πιο συγκεκριμένα, λαμβάνοντας υπόψη ότι: αφενός, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και της Γερμανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας (Α.Ν. 52/1967, ΦΕΚ Α' 134/04-08-1967), της σχετικής με αριθμό ΠΟΛ. 1128/14-05-2001 διευκρινιστικής εγκυκλίου του Τμήματος Α' Φορολογικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών, της σχετικής με αριθμό ΠΟΛ. 1128/27-10-2006 εγκυκλίου του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθώς και του αναλυτικού πίνακα φορολογικής μεταχείρισης συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, ο οποίος προσαρτάται στην τελευταία, μόνο οι συντάξεις που εισπράττονται λόγω προηγούμενης εργασίας στο δημόσιο τομέα φορολογούνται στον τόπο στον οποίο εισπράττονται, ενώ οι λοιπές συντάξεις που εισπράττονται λόγω προηγούμενης εργασίας στον ιδιωτικό τομέα φορολογούνται στον τόπο κατοικίας του φορολογούμενου, και, ως εκ τούτου, οι συντάξεις που καταβάλλονται στη Γερμανία φορολογούνται στη Γερμανία μόνο όταν χορηγούνται από δημόσια ταμεία που καταβάλλουν συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων, ενώ οι συντάξεις ή οι περιοδικές παροχές που καταβάλλονται από τους ρητώς αναφερόμενους στην ανωτέρω με αριθμό ΠΟΛ. 1128/14-05-2001 διευκρινιστική εγκύκλιο του Τμήματος Α' Φορολογικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών (όπως και στον αναλυτικό πίνακα φορολογικής μεταχείρισης συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών, ο οποίος προσαρτάται στην ως άνω με αριθμό ΠΟΛ. 1128/27-10-2006 εγκύκλιο του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών) ασφαλιστικούς φορείς της Γερμανίας, οι οποίοι δεν είναι δημόσια ταμεία, σε κατοίκους Ελλάδας, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. (1) της ανωτέρω Σ.Α.Δ.Φ. μόνο στη χώρα κατοικίας του δικαιούχου συνταξιούχου (ήτοι, εν προκειμένω, στην Ελλάδα)

και

αφετέρου, από τα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα δικαιολογητικά δεν προκύπτει ότι η σύνταξη ποσού ύψους 16.688,58€, που έλαβε ο προσφεύγων, ο οποίος είναι κάτοικος Ελλάδας, κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος (2018) από φορέα της Γερμανίας, είναι σύνταξη δημοσίου υπαλλήλου καταβληθείσα από δημόσιο ταμείο της Γερμανίας, ώστε να εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου XII του Α.Ν. 52/1967 και, ως εκ τούτου, να φορολογηθεί μόνο στη Γερμανία (έδρα πηγής/φορέα σύνταξης) και όχι στην Ελλάδα (τόπος κατοικίας δικαιούχου συνταξιούχου),

ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί «φορολόγησης του εν λόγω ποσού σύνταξης (ύψους 16.688,58€ που εισέπραξε κατά το έτος 2018 από φορέα της Γερμανίας) μόνο στη Γερμανία και όχι στην Ελλάδα» απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 17-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλο.....ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ.και την επικύρωση της με ημερομηνία έκδοσης 21-05-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Φορολογικό έτος 2018

Τελικό Χρεωστικό: 34.355,20€

Το παραπάνω ποσό προσδιορίστηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 21-05-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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 ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ

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.