



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

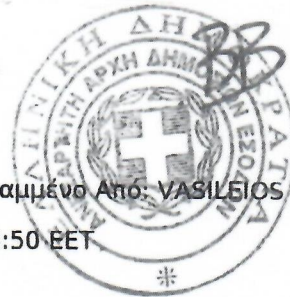
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ Α' - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8
Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα
Πληροφορίες : Β. Τσιάρα
Τηλέφωνο : +30 210 3375 864
Fax : +30 210 3375 854
E-Mail : v.tsiara@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ - Υπογεγραμμένο Από: VASILEIOS VASKAS

Ημερομηνία: 2019.12.17 14:54:50 EET



Αθήνα, /12/2019

Αριθ. Πρωτ.: ΔΟΣ Α 1174731 ΕΞ 2019

ΠΡΟΣ:

1. **Συνήγορο του Πολίτη**

Χαλκοκονδύλη 17

104 32, Αθήνα

2. **ΕΦΚΑ**

Γενική Διεύθυνση Εισφορών

Σατωβριάνδου 18

104 32, Αθήνα

Κοιν:

1. . . .

2 . . .

3. . .

Θέμα: Απάντηση σε επιστολή σας σχετικά με την εφαρμογή Συμβάσεων για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας που έχει συνάψει η Ελλάδα

Σχετ.: το με ΑΠ25.../5/5/2019 έγγραφο του Συνηγόρου του Πολίτη (ΔΟΣΑ 11... 7ΕΙΣ2019/29-11-19)

Με το ως άνω σχετικό έγγραφο, ο Συνήγορος του Πολίτη ζητά την παρέμβαση της Υπηρεσίας μας με σκοπό την οριστική διευθέτηση των φορολογικών υποχρεώσεων συγκεκριμένων φυσικών προσώπων στην Ελλάδα, και κατ'επέκταση την επιστροφή τυχόν παρακρατηθέντων φόρων που δεν είναι σύμφωνοι με τις διατάξεις της οικείας Σύμβασης για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας (στο εξής: ΣΑΔΦ) και την αποδέσμευση τραπεζικών λογαριασμών που έχουν πιθανώς δεσμευθεί. Προς την κατεύθυνση αυτή, παρατίθενται τα ακόλουθα:

A. Ως προς την υπόθεση των κκ.

1. Σύμφωνα με το άρθρο 12 της ΣΑΔΦ Ελλάδας-Γαλλίας (νδ 4386/1964, ΦΕΚ Α'192/1964 και Α'77/1965), με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 14 της ΣΑΔΦ, οι συντάξεις και ισόβιες παροχές φορολογούνται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο ο λαμβάνων είναι κάτοικος. Η εν λόγω διάταξη δεν διαχωρίζει τις συντάξεις που καταβάλλονται έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης κι επομένως καλύπτει όλες τις συντάξεις και ισόβιες παροχές, πλην όσων εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής

του άρθρου 14 της ΣΑΔΦ. Το εν λόγω ζήτημα θίγεται και στην ΠΟΛ 1128/2006 του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

2. Σε συνέχεια αυτού, και όσον αφορά στις απαντήσεις που λάβατε από την αρμόδια διεύθυνση του ΕΦΚΑ, διευκρινίζεται ότι η ΠΟΛ 1006/2018 της ΑΑΔΕ αναφέρεται σε ΣΑΔΦ, σύμφωνα με τις οποίες οι συντάξεις που καταβάλλονται έναντι προηγούμενων ανεξάρτητων υπηρεσιών καλύπτονται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦ που αφορούν στα άλλα εισοδήματα. Στην περίπτωση της Γαλλίας, τέτοιες συντάξεις καλύπτονται από το άρθρο που αφορά στις συντάξεις (άρθρο 12 αυτής), όπως προαναφέρεται, και για αυτό τον λόγο η εν λόγω ΣΑΔΦ δεν αναφέρεται στην ΠΟΛ 1006/2018 της ΑΑΔΕ.

3. Σχετικά με το άρθρο 14 της εν λόγω ΣΑΔΦ, καταρχάς τονίζεται ότι αυτό αφορά σε αποζημιώσεις που χορηγούνται έναντι διοικητικών ή στρατιωτικών υπηρεσιών (παρ. 1), κι επομένως εξ ορισμού δεν αφορά σε συντάξεις που καταβάλλει ο πρώην ΟΑΕΕ. Περαιτέρω, η παρ. 2 του άρθρου αυτού αναφέρεται σε αποζημιώσεις που καταβάλλονται έναντι υπηρεσιών που παρασχέθηκαν σε σχέση με εμπορική ή βιομηχανική δραστηριότητα ασκηθείσα για επικερδείς σκοπούς από ένα Συμβαλλόμενο Κράτος ή ένα ΝΠΔΔ του Κράτους αυτού, όχι από ένα φυσικό πρόσωπο.

4. Βάσει των ανωτέρω, η σύνταξη που λαμβάνουν τα εν λόγω φυσικά πρόσωπα λόγω άσκησης ανεξάρτητων υπηρεσιών φορολογούνται μόνο στο Κράτος κατοικίας (Γαλλία).^{*}Δια του παρόντος εγγράφου, το οποίο απευθύνεται και στην αρμόδια υπηρεσία του ΕΦΚΑ, παρακαλούμε όπως ολοκληρωθούν όλες οι απαραίτητες ενέργειες από τον ΕΦΚΑ προκειμένου να καταχωρηθούν τα σχετικά ποσά στον ορθό κωδικό του οικείου ηλεκτρονικού συστήματος.

Β. Ως προς την υπόθεση του κ. ...

1. Το άρθρο 17 της ΣΑΔΦ Ελλάδας-Κύπρου (αν 573/1968, ΦΕΚ Α'223/1968) ορίζει ότι, τηρουμένων των διατάξεων του άρθρου 18, παρ. 1 της ΣΑΔΦ, οι συντάξεις και άλλες παρόμοιες φύσεως αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους (Κύπρου) έναντι έμμοισης υπηρεσίας φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό (Κύπρο). Επομένως, δεν τίθεται θέμα συμψηφισμού του φόρου που έχει καταβληθεί στην Κύπρο, αφού σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη, η Ελλάδα -ως Κράτος πηγής του εισοδήματος- δεν έχει δικαίωμα φορολόγησης του εν λόγω εισοδήματος.

2. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1249/2015 του Υπουργείου Οικονομικών, όταν προβλέπεται αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης στο άλλο Κράτος, όπως σε αυτή την περίπτωση, ο δικαιούχος του εισοδήματος καλείται να προσκομίσει στον συνταξιοδοτικό του φορέα την «Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και», προκειμένου να έχουν εφαρμογή οι ευεργετικές διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦ. Στην ίδια Εγκύκλιο αναφέρεται ότι το εν λόγω έντυπο υποβάλλεται από τον ενδιαφερόμενο έως το τέλος του έτους.

Δεδομένου ότι η μηχανογράφηση των σχετικών αρχείων συντάξεων από τους συνταξιοδοτικούς φορείς προς αποστολή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. πραγματοποιούνταν για κάθε νέο έτος ήδη πριν την έναρξή του (ήτοι κατά τη λήξη του προηγούμενου έτους), η επιλογή αυτή της διατύπωσης της ΠΟΛ 1249/2015 είχε ως απώτερο στόχο την αποφυγή φαινομένων παρακράτησης φόρου επί των ποσών των συντάξεων για ορισμένο διάστημα του έτους (πχ. για τους 3 πρώτους μήνες), με αποτέλεσμα για αυτό το ορισμένο διάστημα να είναι επιπρόσθετα απαραίτητη η εκκίνηση διαδικασίας επιστροφής φόρου. Η τήρηση της εν λόγω προθεσμίας θα ήταν το ιδανικό αποτέλεσμα τόσο για τον φορολογούμενο όσο και για τη διοίκηση. Για αυτό τον λόγο άλλωστε το λεκτικό του παραδείγματος έχει ως εξής: «Για να μη διενεργηθεί παρακράτηση φόρου....». Τούτο όμως δεν συνεπάγεται ότι τέτοιες αιτήσεις δεν γίνονται δεκτές σε έτερο χρονικό διάστημα, καθώς για παράδειγμα στις περιπτώσεις καταβολής σύνταξης για πρώτη φορά, όπως

άλλωστε αναφέρεται παρακάτω στην ίδια Εγκύκλιο, ο συνταξιοδοτικός φορέας κάνει δεκτή την αίτηση για το τρέχον έτος.

Επιπλέον, τονίζεται ότι κατά τη σύνταξη κι έκδοση της εν λόγω Εγκυκλίου, οι Δ.Ο.Υ. είχαν τη δυνατότητα, κατόπιν σχετικού αιτήματος του ενδιαφερόμενου, να προβούν στην αλλαγή των σχετικών κωδικών και να ολοκληρώσουν την επιστροφή φόρου (πχ. για το ορισμένο διάστημα εντός του έτους για το οποίο είχε διενεργηθεί παρακράτηση φόρου), ενώ από το 2017 κι έπειτα αδυνατούν να παρέμβουν με τον οποιοδήποτε τρόπο, όπως αναλύεται και στο έγγραφο του Συνηγούρου του Πολίτη. Η αναίρεση αυτής της δυνατότητας ενισχύει περαιτέρω τη λογική ότι ο χρόνος υποβολής της «Αίτησης για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και» **δεν συνιστά λόγο μη εφαρμογής των διατάξεων της ΣΑΔΦ.**

3. Διά του παρόντος, προκειμένου να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της διμερούς ΣΑΔΦ, και δεδομένου ότι η φορολογική κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου βεβαιώνεται από την αλλοδαπή αρμόδια αρχή για τα σχετικά έτη, **παρακαλούμε τον ΕΦΚΑ όπως προβεί στην καταχώρηση των ποσών στον ορθό κωδικό του οικείου ηλεκτρονικού συστήματος.** Στη συνέχεια, **παρακαλούνται οι αρμόδιες υπηρεσίες του ΕΦΚΑ όπως κάνουν δεκτές τις αιτήσεις των φορολογούμενων για την εφαρμογή των διατάξεων των ΣΑΔΦ ανεξαρτήτως του έτους υποβολής τους.**

4. Με αφορμή τα ανωτέρω, θα θέλαμε επίσης να σημειώσουμε ότι η ΠΟΛ 1249/2015 ορίζει ότι η ως άνω Αίτηση θα έχει ισχύ συνολικά για **διάστημα τριών φορολογικών ετών**, όταν πρόκειται για εισοδήματα από συντάξεις. Ωστόσο, επί του ίδιου του εντύπου αναγράφεται ότι αυτή ισχύει για ένα ημερολογιακό έτος, καθώς το εν λόγω έντυπο χρησιμοποιείται γενικά για την εφαρμογή των ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα, κι όχι μόνο στις περιπτώσεις εισοδήματος από συντάξεις. Η διατήρηση δύο διαφορετικών εντύπων, με μοναδική διαφορά τη σημείωση περί διάρκειας ισχύος, θα δημιουργούσε περισσότερη σύγχυση. Για τον λόγο αυτό, χρησιμοποιείται το υφιστάμενο έντυπο, και **παρακαλούμε όλες τις υπηρεσίες του ΕΦΚΑ όπως εφαρμόζουν την πρόβλεψη της ΠΟΛ 1249/2015 περί τριετίας**, παρά την αντίθετη σημείωση επί του εντύπου.

Γ. Ως προς την υπόθεση της κας , , .

1. Σύμφωνα με το άρθρο XII, παρ. 1 της ΣΑΔΦ Ελλάδας-Γερμανίας (αν 52/1967, ΦΕΚ Α'134/1967), πάσα σύνταξη και περιοδική παροχή -πλην αυτών που αναφέρονται στις παρ. 2 και 3 του ίδιου άρθρου- που αποκτάται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους (Γερμανία) φορολογείται **μόνο** σε αυτό το Κράτος (Γερμανία). Η εν λόγω διάταξη περιλαμβάνει ρητά όλες τις συντάξεις (πλην όσων εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των επόμενων παραγράφων του άρθρου) χωρίς να διαχωρίζει τις συντάξεις που καταβάλλονται έναντι προηγούμενης εξαρτημένης απασχόλησης, όπως και στην περίπτωση της Γαλλίας ανωτέρω. Αυτό αναφέρεται ρητά και στην ΠΟΛ 1128/2006 του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

2. Επαναλαμβάνεται ότι η ΠΟΛ 1006/2018 της ΑΑΔΕ αναφέρεται σε ΣΑΔΦ σύμφωνα με τις οποίες οι συντάξεις που καταβάλλονται έναντι προηγούμενων ανεξάρτητων υπηρεσιών καλύπτονται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦ σχετικά με τα άλλα εισοδήματα. Στην περίπτωση της Γερμανίας, τέτοιες συντάξεις καλύπτονται από το άρθρο που αφορά στις συντάξεις (άρθρο XII αυτής), όπως προαναφέρεται, και για αυτό τον λόγο η εν λόγω ΣΑΔΦ δεν αναφέρεται στην ΠΟΛ 1006/2018 της ΑΑΔΕ.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, η σύνταξη που λαμβάνει το εν λόγω φυσικό πρόσωπο λόγω άσκησης ανεξάρτητων υπηρεσιών φορολογούνται **μόνο στο Κράτος κατοικίας (Γερμανία)**. Δια του παρόντος εγγράφου, το οποίο απευθύνεται και στην αρμόδια υπηρεσία του ΕΦΚΑ, **παρακαλούμε όπως**

ολοκληρωθούν όλες οι απαραίτητες ενέργειες από τον ΕΦΚΑ προκειμένου να καταχωρηθούν τα σχετικά ποσά στον ορθό κωδικό του οικείου ηλεκτρονικού συστήματος.

Δ. Πέραν των όσων παρατίθενται ανωτέρω και όπως έχουμε επανειλημμένως εκφράσει, θεωρούμε ότι ο ΕΦΚΑ πρέπει να εφαρμόζει τις κατευθύνσεις που έχουν ήδη δοθεί, προκειμένου για τη συνεκτική εφαρμογή των ΣΑΔΦ, ενώ σε περίπτωση αμφιβολίας μπορεί να απευθύνει ερώτημα στην Υπηρεσία μας.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ αα

Δρ. Ιωάννα Γλύκου