



ΣΥΝΗΓΟΡΟΣ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ

15 Νοεμβρίου 2019

Αριθμ. Πρωτ.: 25/5... 5/2019

Πληροφορίες: Ειδικοί Επιστήμονες

Κυριακή Ανδρικάκη (2131306747)

Μαρία Καραγεώργου (τηλ.:2131306762)

Μάριος Πρωτοπαπάς (2131306711)

Email: GRAMSxKrPol@synigoros.gr

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων –

Καραγιώργη Σερβίας 8, ΤΚ 10563

Υπόψη Προϊσταμένου Διεύθυνσης και Οδυσσέα Πιλάλη

Θέμα: Προβλήματα στην εφαρμογή Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας-Γαλλίας-Κύπρου-Γερμανίας

Αξιότιμε κύριε Προϊστάμενε,

Ο Συνήγορος του Πολίτη στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του κατά το άρ. 103 § 9 του Συντάγματος και το ν.3094/2003, όπως αυτός τροποποιήθηκε με το Ν. /2016 εξετάζει αναφορές των κ.κ. Α) και , Β) και Γ) , φορολογικών κατοίκων Γαλλίας, Κύπρου και Γερμανίας, αντίστοιχα, σχετικά με ζητήματα της αρμοδιότητάς σας που αφορούν τις αντίστοιχες Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και των προαναφερθεισών χωρών.

Ειδικότερα, το ιστορικό των αναφορών έχει ως εξής:

Περίπτωση Α.

Οι αναφερόμενοι τυγχάνουν Γάλλοι πολίτες και φορολογικοί κάτοικοι Γαλλίας στους οποίους χορηγείται στην Ελλάδα σύνταξη από τον ΕΦΚΑ (πρώην ΟΑΕΕ) για ελευθέρια επαγγέλματα (μη μισθωτών), για την οποία υποβάλλεται στην Ελλάδα δήλωση φορολογίας εισοδήματος με αίτηση αποφυγής διπλής φορολογίας, βάσει των διατάξεων της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας (Ν.Δ. 4386/1964, άρθρο 12), στο οποίο αναφέρεται ότι «Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του κατωτέρω άρθρου 14, αι



συντάξεις και οι ισόβιοι παροχαί δεν φορολογούνται ειμή εντός του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου ο λαμβάνων τυγχάνει κάτοικος», όπως προκύπτει από το έγγραφο της Δ.Ο.Υ. προς την υπηρεσία σας με α.π. 1855/29.05.2019.

Όμως, από το έτος 2017 ο ΕΦΚΑ καταχωρεί τα ποσά των συντάξεων σε κωδικούς του taxisnet οι οποίοι αφορούν σε εισόδημα φορολογητέο στην Ελλάδα, με αποτέλεσμα, εκτός από το κράτος κατοικίας τους, να φορολογούνται και στην Ελλάδα, ως κάτοικοι εξωτερικού, και να λαμβάνονται σε βάρος τους αναγκαστικά μέτρα είσπραξης του φόρου εισοδήματος όπως π.χ. κατασχέσεις τραπεζικών λογαριασμών τους στην Ελλάδα.

Η Υπηρεσία σας, με τα από 19/2 και 20/5/2019 έγγραφά της προς τη ΔΟΥ, στην οποία ανήκουν οι φορολογούμενοι της περίπτωσης αυτής, έλαβε σαφώς τη θέση ότι τα ποσά (συντάξεις από μη μισθωτή υπηρεσία) αυτά υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 12 του ΝΔ 4386/1964 και θα πρέπει να προχωρήσει η ΔΟΥ σε επιστροφή του φόρου εισοδήματος που παρακρατήθηκε για το 2017. Ωστόσο, η ΔΟΥ με το προαναφερθέν έγγραφό της απήντησε ότι, ενώ συμφωνεί ως προς το αφορολόγητο των ποσών αυτών, τα ποσά των συντάξεων έχουν δηλωθεί από τον ασφαλιστικό φορέα σε λανθασμένο κωδικό και μόνο ο ασφαλιστικός φορέας δύναται να τα μεταφέρει στον ορθό κωδικό.

Εν συνεχεία, οι αναφερόμενοι, μέσω του φορολογικού τους εκπροσώπου στην Ελλάδα, προέβησαν σε αιτήσεις στις 3/6/2019 προς τον ασφαλιστικό φορέα, ζητώντας την μεταφορά των ποσών στον ορθό κωδικό (από τον 619 στον 303) σύμφωνα με την ΣΑΔΦ. Μέχρι στιγμής δεν έχει ληφθεί έγγραφη απάντηση από τον ΕΦΚΑ.¹

¹ Για την σφαιρική ενημέρωσή σας, θα θέλαμε να σας γνωρίσουμε τα ακόλουθα που διημερίφθησαν προφορικά μεταξύ ημών και των αρμοδίων υπηρεσιών:

Σε τηλεφωνική μας επικοινωνία με την αρμόδια διεύθυνση () λάβαμε τις εξής απαντήσεις: 1) Η Γαλλία δεν συγκαταλέγεται μεταξύ των χωρών που περιλαμβάνονται στην ΠΟΛ 1006/2018, για τις οποίες ισχύει η αποφυγή διπλής φορολογίας των συντάξεων, παροχών και άλλων παρόμοιων αμοιβών που καταβάλλονται έναντι προηγούμενων ανεξάρτητων προσωπικών υπηρεσιών βάσει Συμβάσεων για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας. 2) Ο ΕΦΚΑ θεωρεί ότι τα ποσά αυτά δεν υπάγονται στο άρθρο 12 της Σύμβασης αλλά στο άρθρο 14 παρ. 2, εδάφιο 2 σύμφωνα με το οποίο φορολογούνται και στα δύο Κράτη «αι αποζημιώσεις που καταβάλλονται λόγω υπηρεσιών παρασχεθεισών επί της ευκαιρία εμπορικής ή βιομηχανικής τινός δραστηριότητας ασκηθείσης δι' επικερδείς σκοπούς»

3) Εφόσον η ΑΑΔΕ θεωρεί ότι ο ΕΦΚΑ λανθασμένα ερμηνεύει την ΣΑΔΦ, ο ΕΦΚΑ δεν έχει αντίρρηση να παρέμβει η ΑΑΔΕ, και συγκεκριμένα η αρμόδια ΔΟΥ διορθωτικά και να τοποθετήσει τα ποσά στον κωδικό που εκείνη θεωρεί ορθό.

Σε τηλεφωνική επικοινωνία που είχαμε εν συνεχεία με την ΔΔΟΣ () λάβαμε την απάντηση ότι α) η ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας δεν υπάγεται στις ΣΑΔΦ που ακολουθούν το πρότυπο του



Συνεπώς, οι φορολογικές αρχές συμφωνούν για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης αλλά αδυνατούν να παρέμβουν στην πράξη ώστε να την αποτρέψουν, ενώ οι ασφαλιστικές αρχές δεν συμφωνούν με την αποφυγή της διπλής φορολόγησης (πράγμα για το οποίο δεν έχουν ωστόσο αρμοδιότητα να αποφανθούν) και αρνούνται να προβούν στις αναγκαίες ενέργειες.

Όπως έχουμε ενημερωθεί από τους αναφερόμενους, η αρμόδια Γαλλική φορολογική αρχή έχει χορηγήσει βεβαίωση ότι τα εν λόγω εισοδήματα έχουν ήδη δηλωθεί και φορολογηθεί στη Γαλλία, η οποία είναι η αποκλειστική αρμόδια για τη φορολόγησή τους. Με βάση αυτό αλλά και όλα τα εδώ αναφερόμενα δεδομένα, οι αναφερόμενοι έχουν ήδη προσφύγει προς τους διεθνείς φορείς *mejei* (Mission Expertise juridique et économique internationale) και *solvit* (<https://ec.europa.eu/solvit>) με καταγγελία κατά της χώρας μας.

Περίπτωση Β.

Ο φορολογούμενος τυγχάνει Έλληνας πολίτης, συνταξιούχος υπάλληλος και μόνιμος κάτοικος Κύπρου. Παρά το γεγονός ότι προσκομίζει στη Δ.Ο.Υ. κάθε έτος (από το 2017) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (και αντίγραφο της φορολογικής δήλωσης που υποβάλλει στην Κύπρο) οι διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦ δεν εφαρμόζονται, καθώς ο ΕΦΚΑ δεν καταχωρεί τα ποσά στον ορθό κωδικό 49 (ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΙΣΘΩΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ, ΣΥΝΤΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΠΛΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ, βλ. ΠΟΛ 1025/2017) του οικείου ηλεκτρονικού συστήματος, με αποτέλεσμα ο φόρος που έχει καταβάλει ο πολίτης στην Κύπρο να μην συμψηφίζεται με τις κρατήσεις που του επιβάλλονται στην Ελλάδα και να φορολογείται -στην πράξη- εις διπλούν. Λ.χ. για τα εισοδήματα του 2017 ο πολίτης υποβάλει τα δικαιολογητικά (Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας, φορολογική δήλωση Κύπρου, φορολογική δήλωση Ελλάδος) εντός του 2018, όπως οφείλει, ο ΕΦΚΑ όμως δεν τα κάνει δεκτά, με το επιχείρημα ότι -σύμφωνα με την ΠΟΛ 1249/5-11-2015- αυτά έπρεπε να έχουν υποβληθεί μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους που αφορούν, δηλαδή μέχρι το τέλος του 2017. Το ίδιο συμβαίνει και για τα εισοδήματα του 2018.

ΟΑΣΑ, καθώςον είναι πολύ προγενέστερη, και για τον λόγο αυτό δεν περιλαμβάνεται στην ΠΟΛ 1006/2018 β) Για την εν λόγω ΣΑΔΦ ισχύουν τα προβλεπόμενα στις ΠΟΛ 1128/2006 και 1249/2015, βάσει των οποίων δεν ισχύει η διπλή φορολόγηση συντάξεων γ) βάσει των προβλεπόμενων στην ΠΟΛ 1025/2017, η αρμοδιότητα για την υποβολή των αρχείων συντάξεων ηλεκτρονικά ανήκει «αποκλειστικά και μόνο» στην Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση Κοινωνικής Ασφάλισης (ΗΔΙΚΑ), και η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (ΔΗΛΕΔ) της ΑΑΔΕ δεν μπορεί να παρέμβει σε αυτό.



Περίπτωση Γ.

Η φορολογούμενη έχει γερμανική ιθαγένεια και είναι μόνιμη κάτοικος Γερμανίας. Λαμβάνει από τον ΕΦΚΑ (πρώην ΟΑΕΕ) σύνταξη χηρείας και φορολογείται στη Γερμανία όπου και κατοικεί, σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας (ΑΝ 52/1967).

Για την απαλλαγή της από τη φορολόγηση του εισοδήματός της στην Ελλάδα, υπέβαλε κάθε χρόνο, αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας, στη Δ.Ο.Υ. στην οποία ανήκει. Όμως, η Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθ. πρωτ. 23•5/20-8-2018 έγγραφό της, ενημέρωσε την κ. ότι για την εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσής της του φορολογικού έτους 2017, έπρεπε να αποσταλεί από τον ασφαλιστικό φορέα της, ορθά συμπληρωμένο, το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαίωσης των αποδοχών της από συντάξεις.

Ακολούθως, η κ. με την υπ' αριθ. 12•75/17-•-2018 αίτησή της ζήτησε από το Τμήμα Εκκαθάρισης Συντάξεων του ΕΦΚΑ (πρώην ΟΑΕΕ) να στείλει ορθά το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαίωσης αποδοχών συντάξεων, στη Δ.Ο.Υ. χωρίς όμως ο ΕΦΚΑ να ικανοποιεί το αίτημά της με αποτέλεσμα τα τελευταία χρόνια να προκύπτει φόρος εισοδήματος για την ενδιαφερόμενη.

Σχετικά δε με τη φορολόγηση των δικαιούχων συντάξεων από τον ΕΦΚΑ (πρώην ΟΑΕΕ) που είναι φορολογικοί κάτοικοι Γερμανίας, μέχρι το φορολογικό έτος 2017 ήταν αδιαμφισβήτητο ότι σύμφωνα με το Ν. 52/1967 (ΦΕΚ Α 134/1967) με τον οποίο κυρώθηκε η Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γερμανίας, συντάξεις ή περιοδικές παροχές που αποκτώνται από κάτοικο ενός των συμβαλλομένων κρατών και προέρχονται από ασφαλιστικούς φορείς του άλλου κράτους φορολογούνται στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της σύνταξης.

Αξιότιμε κύριε Προϊστάμενε,

Είμαστε σε θέση να γνωρίζουμε ότι αρκετές συναφείς υποθέσεις εκκρεμούν στα κεντρικά γραφεία του ΕΦΚΑ (Πειραιώς) χωρίς ούτε να απαντώνται ούτε να επιλύονται. Στο παρελθόν και μέχρι το 2017, τυχόν προβλήματα διπλής φορολόγησης των κατοίκων εξωτερικού, σε



περιπτώσεις εσφαλμένης ερμηνείας και κατά συνέπεια εφαρμογής των οικείων συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας, διορθωνόταν από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. οι οποίες είχαν τη δυνατότητα πρόσβασης και καταχώρησης εισοδημάτων στους κατάλληλους κωδικούς του TAXISNET. Από το 2017 και εφεξής όμως, η υποβολή των αρχείων συντάξεων ηλεκτρονικά πέρασε αποκλειστικά στην ΗΔΙΚΑ (και κατά συνέπεια στον ΕΦΚΑ), πράγμα που έχει δημιουργήσει σοβαρά προβλήματα, όπως λ.χ. στην περίπτωση Β, ο ΕΦΚΑ βασιζόμενος στην διατύπωση της ΠΟΛ 1249/5-11-2015, δεν δέχεται τα αιτήματα για αποφυγή διπλής φορολόγησης για το εκάστοτε τρέχον έτος ή στις περιπτώσεις Α και Γ όπου ο ΕΦΚΑ διαφωνεί ως προς την ερμηνεία των διατάξεων ΣΑΔΦ που υφίσταντο ήδη προ της εφαρμογής του προτύπου του ΟΑΣΑ και θεωρεί ότι οι συντάξεις που εμπίπτουν στην ΠΟΛ 1006/2018, φορολογούνται και στις δύο χώρες.

Εξ όσων παρατέθηκαν παραπάνω προκύπτει πλήρης διάσταση απόψεων και αδυναμία συνεννόησης μεταξύ των ασφαλιστικών και των φορολογικών υπηρεσιών, η οποία έχει σοβαρές επιπτώσεις στους πολίτες, με υπερφορολόγηση και δεσμεύσεις τραπεζικών λογαριασμών, αλλά και στην διεθνή εικόνα της χώρας, καθότι εκτιθέμεθα σε πολίτες και υπηρεσίες άλλων ευρωπαϊκών χωρών.

Ο ΣτΠ θεωρεί ότι ο ΕΦΚΑ έχει δίκιο σε ένα σημείο: *όντως, σε καμία περίπτωση δεν προκύπτει και δεν θα έπρεπε να υπάρχει αρμοδιότητα του ασφαλιστικού φορέα που χορηγεί τη σύνταξη να αποφασίζει «αποκλειστικά και μόνο» και χωρίς δυνατότητα διόρθωσης, για την φορολόγηση των ποσών αυτών και την ερμηνεία και την εφαρμογή διατάξεων τόσο φορολογικά περίπλοκων όσο μιας Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.* Εφόσον οι αρμόδιες Ελληνικές φορολογικές αρχές (η ΔΔΟΣ, η ΔΟΥ ή και η ΔΟΥ , κατά περίπτωση), συμφωνούν ότι πρόκειται περί ποσών που φορολογούνται αποκλειστικά στη χώρα της οποίας ο φορολογούμενος είναι κάτοικος, όπως λ.χ. στην περίπτωση των κατοίκων της Γαλλίας, θα έπρεπε όχι μόνο να δύνανται να «διορθώσουν» το σφάλμα της ΗΔΙΚΑ αλλά και να χορηγήσουν σαφή οδηγία για τον κωδικό στον οποίο τα ποσά αυτά θα πρέπει να καταχωρούνται στο εξής. Και φυσικά ο ΣτΠ αδυνατεί να αποδεχθεί ότι το πρόβλημα είναι τεχνικό, ότι δηλ. ο κωδικός είναι «κλειδωμένος», όπως μας αναφέρθηκε, και αυτό δεν μπορεί να τροποποιηθεί. Τα πληροφορικά συστήματα δεν έχουν

«δία» άποψη, αλλά αποτελούν αντικείμενα προγραμματισμού και εκτελούν τις εντολές που λαμβάνουν.

Ο Συνήγορος του Πολίτη, ως Ανεξάρτητη Αρχή επιφορτισμένη με την διαμεσολάβηση μεταξύ πολιτών και δημοσίων υπηρεσιών, με σκοπό την επίλυση τυχόν διαφορών, αλλά και με τον έλεγχο της νομιμότητας των ενεργειών της διοίκησης, βάσει των διατάξεων του ν. 3094/2003, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, ζητεί από τη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, ως αρμόδια για την ερμηνεία και την εφαρμογή των ΣΑΔΦ, να παρέμβει προς πάσα κατεύθυνση και με όποιον τρόπο εκείνη κρίνει σκόπιμο, ταχύ και αποτελεσματικό ώστε:

Α) να υπάρξει οριστική διευθέτηση της φορολόγησης ή μη στην Ελλάδα των συγκεκριμένων περιπτώσεων που εκτίθενται στο έγγραφό μας,

Β) να δοθούν στον ΕΦΚΑ οι κατάλληλες Οδηγίες και εντολές για την καταχώριση των ποσών αυτών στο ηλεκτρονικό σύστημα,

Γ) να επιστραφούν τα μέχρι τώρα παρακρατηθέντα ποσά από την διπλή φορολόγηση,

Δ) να αποδεσμευθούν οι τραπεζικοί λογαριασμοί των φορολογούμενων εφόσον έχουν δεσμευθεί λόγω αυτής της οφειλής.

Θεωρούμε ότι θα ήταν προς όφελος της χώρας μας να επιδείξουμε την δυνατότητα να χειριστούμε το ζήτημα εσωτερικά με τρόπο γρήγορο και αποτελεσματικό, που δεν εκθέτει τη χώρα και τις υπηρεσίες της σε διεθνείς φορείς.

Κατόπιν των ανωτέρω σας παρακαλούμε να μας ενημερώσετε για τις απόψεις σας επί του θέματος και τις τυχόν ενέργειες στις οποίες προτίθεστε να προβείτε.

Για κάθε περαιτέρω πληροφορία ή διευκρίνιση θα είμαστε στη διάθεσή σας.



Ακριβές Αντίγραφο

Αρτασιούλου Σοφία

Με εκτίμηση

Ευανθία Σαββίδη

Βοηθός Συνήγορος του Πολίτη