



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29 / 10 / 2021

Αριθμός απόφασης: 3928

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604573

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/28-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Φ.Ε.Κ. Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Φ.Ε.Κ. Α' 75) όπως κυρώθηκε με το Ν.4684/2020 (Φ.Ε.Κ. Α' 86), της υπ' αριθ. Α.1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Φ.Ε.Κ. Β' 984/12-03-2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (Φ.Ε.Κ. Β' 5597/21-12-2020), Α.1241/2020 (Φ.Ε.Κ. Β' 4804/30-10-2020) και Α.1215/2020 (Φ.Ε.Κ. Β' 4254/30-09-2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Φ.Ε.Κ.2759/Τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 12/03/2021 στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και με αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανή προσφυγή, του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά της από 16/12/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 – 31/12/2014) με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ., /44, αριθ. ειδ/σης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η επανεξέτασή της και η ακύρωση ή άλλως η μεταρρύθμισή της ή άλλως διόρθωσή της.

6. Τις από 19/03/2021 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής του, προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από 16/12/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δηλ., αρ. χρημ. καταλ., /44, αρ. ειδ.,) φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 – 31/12/2014) καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσόν κυρίου φόρου ύψους **2.542,04 ευρώ**, πλέον ποσόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους **191,15 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσόν πληρωμής **2.733,99 ευρώ**.

Η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, με βάση στοιχεία που αποστάλησαν από την Α.Α.Δ.Ε. στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από χώρες της Ε.Ε., διαπίστωσε ότι, το έτος 2014, ο προσφεύγων:

α) έλαβε από την Ολλανδία συνολικό εισόδημα ποσού ύψους 19.182,00 ευρώ από παροχή μισθωτών υπηρεσιών,

β) είχε υποβάλλει αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, με αριθμό δήλωσης, με χρεωστικό αποτέλεσμα εκκαθάρισης ποσού ύψους 65,71 ευρώ, στην οποία όμως, αρχική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, δεν είχε δηλώσει στον ΚΩΔ.389 της δήλωσης τα ανωτέρω εισοδήματα που είχε αποκτήσει στην αλλοδαπή (Ολλανδία) από 01/01/2014 έως 31/12/2014, και στις 16/12/2020, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθμό δήλωσης, και καταχώρησε οίκοθεν το ποσόν ύψους 19.182,00 ευρώ στον ΚΩΔ.389 ως «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κ.λπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της από 16/12/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014 – 31/12/2014), με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, αρ. δηλ., αριθ. χρημ. καταλ., /44, αριθ. ειδ/σης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, ή την ακύρωσή της ή άλλως τη μεταρρύθμισή της ή άλλως τη διόρθωσή της, προβάλλοντας, μεταξύ άλλων, τους κάτωθι λόγους:

- 1) Σύμφωνα με το από 04/02/2021 έγγραφο της φορολογικής υπηρεσίας CZ XEERLEN ΟΛΛΑΝΔΙΑΣ τα εισοδήματά του φορολογικού έτους 2014, ποσού ύψους 19.182,00 ευρώ, έχουν ήδη φορολογηθεί στην Ολλανδία, ο φόρος και οι κρατήσεις έχουν παρακρατηθεί και έχουν αποδοθεί από τους εργοδότες του στην αρμόδια Ολλανδική φορολογική υπηρεσία, συνεπώς εφόσον έχει φορολογηθεί το εισόδημά του στην Ολλανδία, απαγορεύεται βάσει του νόμου να φορολογηθεί και στην Ελλάδα, να φορολογηθεί δηλαδή δύο (2) φορές.
- 2) Λόγω της αποστολής των εισοδημάτων του προσφεύγοντα από τους εργοδότες του στην αρμόδια φορολογική υπηρεσία CZ XEERLEN ΟΛΛΑΝΔΙΑΣ, η αναλογούσα στα εισοδήματά του σχετική παρακράτηση φόρου και κρατήσεων του, σύμφωνα με τους νόμους των Κάτω Χωρών και ως εκ τούτου λόγω πλάνης μη γνώσης και μη πληροφόρησης για την υποβολή και εκ μέρους του της υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματός του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου»

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 την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.

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 τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 9 «Πίστωση φόρου αλλοδαπής»

1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 16 «Στοιχεία και πληροφορίες σε ξένη γλώσσα»

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να ζητά από τον φορολογούμενο να υποβάλει, σε επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, βιβλία, στοιχεία και κάθε άλλο έγγραφο που θεωρεί απαραίτητο για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογουμένου. Ο Γενικός Γραμματέας θέτει εύλογη προθεσμία για τη συμμόρφωση του φορολογουμένου.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με τον Ν.1455 της 15/16-06-1984 Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου των Κάτω Χωρών που υπογράφηκε στην Αθήνα στις 16 Ιούλη 1981 για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής σε σχέση προς τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και του προσαρτημένου σ` αυτή Πρωτοκόλλου (τ. Α` αρ. 89) ορίζεται ότι:

Άρθρον 4 «Φορολογική κατοικία»

1. Δια τους σκοπούς της παρούσης Συμβάσεως, ο όρος «κάτοικος ενός εκ των Κρατών» σημαίνει παν πρόσωπον το οποίον, συμφώνως προς τους νόμους του Κράτους τούτου, υπόκειται εις φορολογίαν εις τούτο λόγω κατοικίας ή διαμονής αυτού ή τόπου διευθύνσεως επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή άλλου παρομοίας φύσεως κριτηρίου. Αλλά ο όρος ούτος δεν περιλαμβάνει οιονδήποτε πρόσωπον το οποίον υπόκειται εις φόρον εν τω Κράτει τούτω μόνον όσον αφορά εισόδημα από πηγάς εντός του Κράτους τούτου ή κεφάλαιον ευρισκόμενον εντός αυτού.

Άρθρον 16 «Εξηρητημένοι προσωπικάι υπηρεσίαι»

1. Τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων 17, 19, 20 και 21, μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός εκ των Κρατών έναντι πασχολήσεως φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω εκτός εάν η απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Κράτει. Εάν η απασχόλησις ασκείται ούτως, η εξ αυτής κτωμένη αμοιβή δύναται να φορολογήται εν τω ετέρω τούτω Κράτει.

2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της παραγράφου 1, αμοιβή κτωμένη υπό κατοίκου ενός εκ των Κρατών έναντι απασχολήσεως ασκουμένης εν τω ετέρω Κράτει φορολογείται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος εάν:

α) ο δικαιούχος της αμοιβής ευρίσκεται εις το έτερον Κράτος δια χρονικήν περίοδον ή περιόδους μη υπερβαινούσας συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικόν έτος, και

β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή δια λογαριασμόν εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και

γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμον εγκατάστασιν ή καθωρισμένην βάσιν την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω Κράτει.

3. Ανεξαρτήτως των προηγουμένων διατάξεων του παρόντος άρθρου, αμοιβή κτωμένη έναντι απασχολήσεως παρεχομένης επί πλοίου ή αεροσκάφους εις διεθνείς μεταφοράς, δύναται να φορολογηται εν τω Κράτει εν τω οποίω τα κέρδη εκ της εκμεταλλεύσεως του πλοίου ή του αεροσκάφους φορολογούνται βάσει των διατάξεων της εν άρθρω 8 της παρούσης Συμβάσεως αναφερομένης Συμφωνίας.

Συντάξεις

Άρθρον 19

1. Τηρουμένων των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 20, συντάξεις και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί καταβαλλόμεναι εις κάτοικον ενός εκ των Κρατών έναντι παρωχημένης απασχολήσεως φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω.

2. Εν τούτοις, οσάκις τοιαύτη αμοιβή, καταβαλλομένη έναντι παρωχημένης απασχολήσεως εν τω ετέρω Κράτει, δεν έχει περιοδικόν χαρακτήρα, δύναται να φορολογήται εν τω ετέρω τούτω Κράτει.

Κυβερνητικάί υπηρεσίαι.

Άρθρον 20.

1. α) Αμοιβαί, εκτός συντάξεων, καταβαλλόμεναι υφ' ενός εκ των Κρατών ή πολιτικής υποδιαιρέσεως ή τοπικής αυτού αρχής εις φυσικόν πρόσωπον έναντι υπηρεσιών παρασχεθεισών προς το Κράτος τούτο ή υποδιαίρεσιν ή τοπικήν αυτού αρχήν, δύνανται να φορολογώνται εν τω Κράτει τούτω.

β) Εν τούτοις, τοιαύτη αμοιβή φορολογείται μόνον εν τω ετέρω Κράτει εάν αι υπηρεσίαι παρέχωνται εν τω Κράτει τούτω και το φυσικόν πρόσωπον είναι κάτοικος του Κράτους τούτου και: ι) είναι υπήκοος του Κράτους τούτου ή ιι) δεν εγένετο κάτοικος του Κράτους τούτου αποκλειστικώς και μόνον δια τον σκοπόν της παροχής των υπηρεσιών.

2. α) Οιαδήποτε σύνταξις καταβαλλομένη υφ' ενός εκ των Κρατών ή πολιτικής υποδιαιρέσεως ή τοπικής αυτού αρχής, ή εκ Ταμείων συσταθέντων υπ αυτών, εις εν φυσικόν πρόσωπον έναντι υπηρεσιών παρασχεθεισών προς το κράτος τούτο ή υποδιαίρεσιν ή τοπικήν αυτού αρχήν δύναται να φορολογήται εν τω Κράτει τούτω.

β) Εν τούτοις, τοιαύτη σύνταξις φορολογείται μόνον εν τω ετέρω Κράτει εάν το φυσικόν πρόσωπον είναι υπήκοος και κάτοικος του Κράτους τούτου.

3. Αι διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 19 εφαρμόζονται δι' αμοιβάς και συντάξεις έναντι υπηρεσιών παρασχεθεισών εν σχέσει προς επιχείρησιν διεξαγομένην υφ' ενός εκ των Κρατών ή πολιτικής υποδιαιρέσεως ή τοπικής αυτού αρχής.

Άρθρον 25 «Συμφωνείται ότι η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται κατά τον ακόλουθον τρόπον.

Β' Εις την περίπτωσιν της Ελλάδος:

1. Η Ελλάς επιβάλλουσα φόρον επί των κατοίκων αυτής, δύναται να περιλαμβάνη εις την βάση επί της οποίας ο εν λόγω φόρος επιβάλλεται τας κατηγορίας εισοδήματος και κεφαλαίου αι οποίαι, συμφώνως προς τας διατάξεις της παρούσης Συμβάσεως, δύνανται να φορολογώνται εις τας Κάτω Χώρας.

2. Οσάκις κάτοικος Ελλάδος κτάται εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίον, συμφώνως προς τας διατάξεις της παρούσης συμβάσεως, δύναται να φορολογήται εις τας Κάτω Χώρας, η Ελλάς αναγνωρίζει:

ι) ως έκπτωσιν εκ του φόρου εισοδήματος του εν λόγω κατοίκου, εν ποσόν ίσον προς τον φόρον εισοδήματος τον καταβληθέντα εις τας Κάτω Χώρας.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 «ΘΕΜΑ: Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ.», ορίζεται ότι:

Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 (Α' 170) - Κ.Φ.Δ. - προβλέπεται ότι 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 διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. 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.

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:

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

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.

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24-04-2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος.

γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή.

Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους με ψηφιακή απεικόνιση (scan), μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά είτε με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, ή το

αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

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

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.

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 ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 Κ.Φ.Δ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 Κ.Φ.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2014 (ΦΕΚ Β 170), Καθορισμός δικαιολογητικών για πίστωση φόρου αλλοδαπής (αρθ.9 ν.4172/2013, αρθ.16 ν.4174/2013), ορίζεται ότι:

Άρθρο ΜΟΝΟ

1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Ν.4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.
- Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.
- Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή.

Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α 188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφραση της στην Ελληνική γλώσσα.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2204/24-12-2019 με ΘΕΜΑ: «Έκπτωση παρακρατούμενων, προκαταβληθέντων φόρων και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή, κατά την διενέργεια άμεσου προσδιορισμού φόρου ή την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου»:

«Β. Για την έκπτωση παρακρατούμενων και προκαταβληθέντων φόρων καθώς και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή για οικονομικά έτη μετά το 2014 ισχύουν οι διατάξεις του Ν.4172/2013 τυχόν φόροι που αποδόθηκαν κατά την εφαρμογή αντίθετων οδηγιών ή εγκυκλίων, στο πλαίσιο εφαρμογής του Ν.2238/1994, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται»

Επειδή, στο από 04/02/2021 προσκομισθέν έγγραφο (ξενόγλωσσο – Ολλανδικό), της φορολογικής υπηρεσίας CZ XEERLEN ΟΛΛΑΝΔΙΑΣ, συνοδευόμενο, με την από 25/02/2021 επίσημη μετάφραση από τον δικηγόρο Κο, (Α.Μ.), **δεν υπάρχει**, στο έγγραφο αυτό, **η διάκριση του ποσού του φόρου εισοδήματος και του ποσού των ασφαλιστικών κρατήσεων**, προκειμένου να έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 9 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) «Πίστωση φόρου αλλοδαπής».

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων, στα πλαίσια του άρθρου 63 Β' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), δύναται να ζητήσει την τροποποίηση ή ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για την στοιχειοθέτηση της έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, ως προς το ποσό που προκύπτει ότι λήφθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες στην Ολλανδία.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 12/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Αθηνών, οδός, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.