



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2761

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ 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. της με αριθ. 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 28/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/29-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης/29-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 τη με αριθμ. ειδοποίησης/29-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2018, προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 4.624,80 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 960,19 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής **5.584,99 ευρώ**.

Ειδικότερα, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών Ελλάδας και Ολλανδίας, η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε από τη φορολογική διοίκηση της Ολλανδίας ότι ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2018 απέκτησε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες στην Ολλανδία ύψους 34.360,00 ευρώ. Στη συνέχεια, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, είχε υποβάλει ηλεκτρονικά την υπ' αριθμ. /18-04-2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία δεν είχε δηλώσει το ως άνω ποσό αλλοδαπής προέλευσης. Ως εκ τούτου η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προέβη στην έκδοση της με αριθμ. ειδοποίησης/29-04-2024 προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ), στην οποία εμφανίζεται το ποσό των 34.360,00 ευρώ στον κωδικό 389 «καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» και το ποσό των 2.482,00 ευρώ στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι είναι, σύμφωνα με το άρθρο 4 της ΣΑΔΦ, κάτοικος εξωτερικού και το εισόδημά του προέρχεται αποκλειστικά από πηγή εξωτερικού και ως εκ τούτου ουδαμώς δύναται να καταστεί υποκείμενο φορολογίας στην Ελλάδα.

Επειδή σύμφωνα με το ν. 1455 (Φ.Ε.Κ. 89/16.6.1984) «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» ορίζεται:

«Άρθρον 2 Καλυπτόμενοι φόροι

1. Η παρούσα Σύμβασις εφαρμόζεται επί των φόρων εισοδήματος και κεφαλαίου των επιβαλλομένων δια λογαριασμόν εκάστου εκ των Κρατών ή των πολιτικών αυτού υποδιαιρέσεων ή τοπικών αρχών, ανεξαρτήτως του τρόπου καθ' ον ούτοι επιβάλλονται.

2. Ως φόροι εισοδήματος και κεφαλαίου θεωρούνται πάντες οι φόροι οι επιβαλλόμενοι επί του συνολικού εισοδήματος επί του συνολικού κεφαλαίου ή επί στοιχείων εισοδήματος ή κεφαλαίου, συμπεριλαμβανομένων των φόρων επί της προκυπτούσης ωφελείας εκ της εκποιήσεως κινητής ή ακινήτου περιουσίας, των φόρων επί του συνολικού ποσού των καταβαλλομένων υπό των επιχειρήσεων μισθών και ημερομισθίων, ως επίσης και των φόρων επί της υπερτιμήσεως κεφαλαίου. 3. Οι υφιστάμενοι φόροι επί των οποίων η παρούσα Σύμβασις εφαρμόζεται είναι ειδικότερον:

α) Προκειμένου περί της Ελλάδος: – ο φόρος εισοδήματος και κεφαλαίου επί των φυσικών προσώπων, – ο φόρος εισοδήματος και κεφαλαίου επί των νομικών προσώπων, – η εισφορά υπέρ του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων επί του φόρου εισοδήματος, και – πάντες οι λοιποί φόροι επί του εισοδήματος, οι πρόσθετοι φόροι ή λοιπαί εισφοραί (αναφερόμενοι εφεξής ως «ελληνικός φόρος»).

β) Προκειμένου περί των Κάτω Χωρών: – ο φόρος εισοδήματος, – ο φόρος ημερομισθίων, – ο φόρος εταιρειών, – ο φόρος μερισμάτων, – ο φόρος κεφαλαίου (αναφερόμενος εφεξής ως «φόρος των Κάτω Χωρών»).

4. Η Σύμβασις εφαρμόζεται επίσης και επί παντός ομοίου φόρου ή ουσιωδώς παρομοίας φύσεως φόρων επιβαλλομένων μεταγενεστέρως επιπροσθέτως, ή αντί, των υφισταμένων φόρων. Αι αρμόδιαι αρχαί των Κρατών θα γνωστοποιούν προς αλλήλας οιασδήποτε σημαντικής μεταβολάς επελθούσας εις την αντίστοιχον αυτών φορολογικήν νομοθεσίαν.

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. Αλλ' 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.

2. Δια τους σκοπούς της παρούσης Συμβάσεως, φυσικόν τι πρόσωπον το οποίον είναι μέλος διπλωματικής ή προξενικής αποστολής ενός εκ των Κρατών εν τω ετέρω Κράτει ή εν τρίτω Κράτει, και το οποίον είναι υπήκοος του αποστέλλοντος Κράτους, θεωρείται κάτοικος του αποστέλλοντος Κράτους.

3. Οσάκις κατά τας διατάξεις της παραγράφου 1, φυσικόν τι πρόσωπον είναι κάτοικος αμφοτέρων των Κρατών, τότε η κατάστασίς του καθορίζεται ως ακολούθως:

α) θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους εν τω οποίω διαθέτει μόνιμον οικογενειακήν εστίαν. Εάν διαθέτει μόνιμον οικογενειακήν εστίαν εις αμφοτέρα τα Κράτη, θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους μετά του οποίου διατηρεί στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρον ζωτικών συμφερόντων).

β) εάν το Κράτος εν τω οποίω έχει το κέντρον των ζωτικών συμφερόντων αυτού δεν δύναται να καθορισθεί ή εάν δεν διαθέτη μόνιμον οικογενειακήν εστίαν εις ουδέν εκ των δύο Κρατών, θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους εν τω οποίω έχει εν σύνηθες κατάλυμα.

γ) εάν έχει εν σύνηθες κατάλυμα εις αμφοτέρα τα Κράτη εις ουδέν εξ αυτών, θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους του οποίου τυγχάνει υπήκοος.

δ) εάν είναι υπήκοος αμφοτέρων των Κρατών ή ουδενός εξ αυτών, αι αρμόδιαι αρχαί των Κρατών διευθετούν το ζήτημα δι' αμοιβαίας συμφωνίας.

Άρθρον 16 Εξηρησθέναι 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 απασχολήσεως 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 φορολογείται 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 καθορισμένην βάσιν την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω Κράτει.

.....

Άρθρον 20 Κυβερνητικάι υπηρεσίαι

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 παρέχονται εν τω Κράτει τούτω και το φυσικόν πρόσωπον είναι κάτοικος του Κράτους τούτου και:

i) είναι υπήκοος του Κράτους τούτου ή

ii) δεν εγένετο κάτοικος του Κράτους τούτου αποκλειστικώς και μόνον δια τον σκοπόν της παροχής των υπηρεσιών.

.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«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 στις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:

α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή

β) 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013:

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 το άρθρο 14 παρ. 2 του ν. 4172/2013:

«2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα,»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). 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 τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ”:

«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 Α.Α.Δ.Ε.,

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 ΚΦΔ , 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.

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού θεώρησε ότι η περίπτωση του υπάγεται στο άρθρο 16 παρ. 1 της ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδας και Κάτω Χωρών και το επίμαχο εισόδημα που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2018 υπάγεται σε φόρο στην Ελλάδα, καθώς προκύπτει αναντίρρητα ότι σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 2 της ως άνω ΣΑΔΦ θεωρείται αποκλειστικά φορολογικός κάτοικος των Κάτω Χωρών, ήτοι έχει την ιδιότητα του μέλους της διπλωματικής αποστολής του Βασιλείου των Κάτω Χωρών και επίσης έχει την ολλανδική υπηκοότητα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει την από 9.2.2024 νομική γνωμοδότηση του Νομικού Συμβούλου του Ολλανδικού Κράτους.

Επειδή, περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι κατόπιν σχετικής ηλεκτρονικής αλληλογραφίας της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, η Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Δ.ΦΟ.Σ. Α ΕΞ 2024 / 03-06-2024 έγγραφό της αναφέρει ότι σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις τα εισοδήματα που λαμβάνουν τα μέλη της διπλωματικής αποστολής των Κάτω Χωρών στην Ελλάδα και προκύπτουν από τις υπηρεσίες που τα πρόσωπα αυτά παρέχουν στην εδώ Πρεσβεία της χώρας, είναι φορολογητέα στις Κάτω Χώρες εφόσον τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 29 της εφαρμοστέας ΣΑΔΦ και καθώς τα εν λόγω πρόσωπα έχουν ολλανδική υπηκοότητα και θεωρούνται κάτοικοι του αποστέλλοντος Κράτους.

Επειδή, διπλωματική αποστολή αποτελεί μια ομάδα επίσημα διαπιστευμένων ανθρώπων από ένα κράτος ή ένα διεθνή διακυβερνητικό οργανισμό παρούσα σε ένα άλλο κράτος για να εκπροσωπήσει το αποστέλλον κράτος/οργανισμό στο κράτος εγκατάστασής της. Πρακτικά, μια διπλωματική αποστολή συχνά δηλώνει τη μόνιμη αποστολή, ονομαστικά το γραφείο των διπλωματικών αντιπροσώπων μιας χώρας στην πρωτεύουσα πόλη μιας άλλης χώρας. Στα μέλη της διπλωματικής αποστολής διασφαλίζονται ασυλίες και προνόμια που έχουν επικυρωθεί με συμβάσεις για την ανεμπόδιστη άσκηση των καθηκόντων τους και την αποτελεσματική εκτέλεση των λειτουργιών των διπλωματικών αποστολών, ενώ οι ιδιωτικές κατοικίες των μελών μιας διπλωματικής αποστολής απολαμβάνουν τα ίδια δικαιώματα με τους χώρους της αποστολής όσον αφορά το απαραβίαστο και την προστασία.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα προσκομισθέντα με την ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία, δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων είναι μέλος της διπλωματικής αποστολής του Βασιλείου των Κάτω Χωρών στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 2 της ΣΔΦ μεταξύ Ελλάδας και Κάτω Χωρών. Αντίθετα, στη σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου, η οποία είχε προσκομιστεί από τον προσφεύγοντα στο πλαίσιο προγενέστερης ενδικοφανούς προσφυγής του, αναφερόταν ότι αυτός **έχει προσληφθεί ως υπάλληλος τοπικά στη θέση του μεταφραστή** στην Πρεσβεία στην Αθήνα, ήτοι αποτελεί μέρος του επιτόπιου προσωπικού που προσλαμβάνεται για της ανάγκες της Πρεσβείας του Βασιλείου της Ολλανδίας στην Ελλάδα. Το γεγονός δε ότι ο προσφεύγων έχει την ολλανδική υπηκοότητα δεν είναι καθοριστικό για να θεωρηθεί αποκλειστικά φορολογικός κάτοικος των Κάτω Χωρών, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 2 της ως άνω ΣΑΔΦ, καθώς **διαθέτει και την ελληνική υπηκοότητα**. Περαιτέρω, σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του taxis, ο προσφεύγων από το έτος 2012 έχει προβεί σε μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών. Συνεπώς αφενός κατά το κρίσιμο φορολογικό έτος 2018 εμφανίζεται να είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, αφετέρου ο ίδιος δεν προσκομίζει επαρκή και ικανά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι κατά το ως άνω φορολογικό έτος ήταν φορολογικός κάτοικος Ολλανδίας.

Επειδή, εξάλλου, η ίδια η ολλανδική φορολογική αρχή δε θεωρεί τον προσφεύγοντα φορολογικό κάτοικο Κάτω Χωρών, καθόσον απέστειλε στην ελληνική φορολογική αρχή το επίμαχο αρχείο διασταυρώσεων με τις εισπραχθείσες από τον προσφεύγοντα αποδοχές, το οποίο έλαβε υπόψη της η Δ.Ο.Υ. Χολαργού προκειμένου να προβεί στην οίκοθεν τροποποίηση της δήλωσης του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 του ΚΦΔ και της Ε.2162/2020.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2018 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και συνεπώς φορολογείται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του, σύμφωνα με τις διατάξεις τόσο του εσωτερικού δικαίου (άρθρα 3 και 12 του ν.4172/2013), όσο και τις προαναφερθείσες σχετικές διατάξεις των άρθρων 16 και 20 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Βασιλείου των Κάτω Χωρών. Περαιτέρω, το εν λόγω εισόδημα δεν εμπίπτει στην απαλλαγή από το φόρο, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 14 παρ. 2 του ν. 4172/2013, καθώς δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου. Ως εκ τούτου ορθά και σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους και διατάξεις η αρμόδια Δ.Ο.Υ Χολαργού προέβη στην έκδοση της με αριθμ. ειδοποίησης

...../29-04-2024 προσβαλλόμενης πράξης, σχετικά με το ποσό μισθωτών υπηρεσιών αλλοδαπής που εισέπραξε ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2018, το οποίο δε δήλωσε, ως όφειλε.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης από 28/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ. ειδοποίησης/29-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2018.

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

Τελικό Ποσό: 5.584,99 ευρώ

Το ως άνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/29-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού (ΑΧΚ)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη του
Τμήματος Επανεξέτασης 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.