



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03.09.2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 514

FAX : 213 1604 567

Αριθμός απόφασης : 3777

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 **17.04.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ ενδικοφανή προσφυγή του .....-Α.Φ.Μ ....., κατοίκου ....., κατά της τεκμαιρώμενης σιωπηρής απόρριψης του Προισταμένου της ΔΟΥ ΧΟΛΑΡΓΟΥ επι της με αρ. πρωτ. ....../22-12-2017 αιτήσεως να προβεί εις την νέα εκκαθάριση του Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΧΟΛΑΡΓΟΥ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17.04.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Για το οικον. έτος 2012, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. καταχ. .... αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κοινή με την σύζυγό του, όπου δήλωσε, μεταξύ άλλων, ως εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης (κωδ. 389) το ποσό των 163.843,43 €. Βάσει της εν λόγω

δήλωσης εκδόθηκε η από 27.06.2012 και με αρ. ειδ/σης . ..... (ΑΧΚ ..... ) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου προέκυψε συνολικό ποσό πληρωμής 24.932,70 €..

Κατόπιν, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ την υπ' αριθμ. πρωτ. Πρωτ. ....../22-12-2017 αίτησή περί τροποποίησης της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως προς το εισόδημά του αποκτηθέν στην ....., το οποίο δεν έπρεπε να δηλωθεί στον κωδ. 389 και νέας εκκαθάρισης του Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 ( Με τα Εισοδήματα και τις Δαπάνες Διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2011). Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς παρήλθε άπρακτη η τρίμηνη προθεσμία.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά ανάκληση του ποσού των 163.843,43 ευρώ . που λόγω πλάνης δηλώθηκε στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον.έτους 2012 ως εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου, ισχυριζόμενος:

**1. Δεν είχε υποχρέωση υποβολής Δήλωσης στην Ελλάδα για τα εισοδήματα που απέκτησε στην Ελβετία, αφού στο χρονικό διάστημα από 10/1/2011 έως και 31/12/2011 ήταν αποδεδειγμένα κάτοικος Ελβετίας.**

**2. Η αδυναμία του συστήματος να προβεί στην Εκκαθάριση μόνο του Εισοδήματος της πρώην συζύγου του, δεν είναι δυνατόν να κατατείνει και σε ανάλογη δική του υποχρέωση για υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα δεδομένου ότι :**

- Στο χρονικό διάστημα 10/1/2011-31/12/2011 ήταν κάτοικος Ελβετίας και εργαζόταν ανελλιπώς και αδιαλείπτως με σύμβαση πλήρους και εξαρτημένης εργασίας.

- Στο ίδιο χρονικό διάστημα 10/1/2011-31/12/2011 είχε υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση στην ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού και να συμπεριλάβει σε αυτήν μόνο τα εισοδήματα που απέκτησε ο ίδιος στην Ελλάδα.

**3. Μη προβλέψιμη στο εν λόγω σύστημα της δυνατότητας υποβολής δήλωσης από τον ένα μόνο σύζυγο, όταν ο άλλος δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.**

**Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 § 1 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι:**

#### **Άρθρο 1**

Αντικείμενο του φόρου

Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2.

#### **Άρθρο 2**

Υποκείμενο του φόρου

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

2. Κάθε φυσικό πρόσωπο που υπηρετεί στην αλλοδαπή, αν:

α) είναι λειτουργός ή συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του Ν. 2362/1995, που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του Ν. 3871/2010ή

β) συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνή Οργανισμό και είχε κατά το χρόνο της εισόδου του στην υπηρεσία του θεσμικού οργάνου της Ε.Ε. ή του Διεθνούς Οργανισμού την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα, θεωρείται ότι συνεχίζει να έχει την κατοικία του στην Ελλάδα. Ομοίως, θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και τα μέλη της οικογένειας που το βαρύνουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7, εκτός αν έχουν την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε κράτος στο οποίο υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους και το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4172/2013: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα 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 εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013: «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** με την ΠΟΛ.1201/2017 σχετικά με τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας σύμφωνα με το νόμο 4172/2013 και του νόμου 4174/2013: « 1. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα

με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της εγκυκλίου.

Ο υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., αφού παραλάβει τα ως άνω έντυπα, οφείλει να συμπληρώσει την ηλεκτρονική εφαρμογή για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, ακολουθώντας τις οδηγίες της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε..

2. Το προαναφερθέν φυσικό πρόσωπο οφείλει να προσκομίσει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο ως άνω Τμήμα ή Γραφείο της Δ.Ο.Υ.:

(α) Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους. Εάν ο φορολογούμενος έχει εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ), μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή

(β) Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού.

γ) Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά (υπό α' ή β'), επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος.

3. Επιπλέον των οριζόμενων στην παράγραφο 2, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει, κατά περίπτωση, και τα κάτωθι:

α) Δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την ημερομηνία αναχώρησης και εγκατάστασής του στη χώρα όπου δηλώνει κάτοικος, προκειμένου να διαπιστώνεται ότι έχει συμπληρώσει τουλάχιστον 183 ημέρες στη χώρα αυτή μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, ήτοι στο προηγούμενο έτος από εκείνο εντός του οποίου γίνεται η αίτηση μεταβολής. Τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να είναι, εναλλακτικά και ενδεικτικά, έγγραφα περί ανάληψης μισθωτής εργασίας, έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας στην εν λόγω χώρα και υπαγωγής του στην ασφαλιστική νομοθεσία της χώρας αυτής, εγγραφής σε δημοτολόγιο της εν λόγω χώρας, μίσθωσης κατοικίας, εγγραφής ή παρακολούθησης σχολείων των τέκνων στη χώρα αυτή.

Αντί των πιο πάνω επιπλέον δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος δύναται να προσκομίζει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από τη χώρα στην οποία δηλώνει κάτοικος των δύο (2) προηγούμενων ετών από το έτος στο οποίο υποβάλλεται η αίτηση μεταβολής.

β) Ειδικότερα, για την περίπτωση που ένας εκ των συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης αιτείται τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας ενώ ο άλλος παραμένει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, πέραν των δικαιολογητικών της παραγράφου 2 και της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, θα πρέπει να προσκομίζονται επιπλέον και αθροιστικά και τα κάτωθι δικαιολογητικά, από τα οποία να προκύπτει ότι ο αιτούμενος τη μεταβολή πράγματι βρίσκεται εκτός Ελλάδος και έχει οργανώσει τη ζωή του στην αλλοδαπή κατά τρόπο μόνιμο ή διαρκή:

- στοιχεία για την απασχόλησή του στην αλλοδαπή, από τα οποία αποδεικνύεται ο μόνιμος ή μακροπρόθεσμος χαρακτήρας της απασχόλησης,
- στοιχεία για την ύπαρξη τραπεζικού λογαριασμού στην αλλοδαπή,
- στοιχεία για την ύπαρξη ιδιόκτητης ή μισθωμένης κατοικίας του και λογαριασμών υπηρεσιών κοινής ωφέλειας στην αλλοδαπή καθώς και

- στοιχεία για την απόκτηση φορολογικού, ασφαλιστικού ή αντίστοιχου μητρώου στην αλλοδαπή (πχ ΑΜ κοινωνικής ασφάλισης).....».

**Επειδή**, ο προσφεύγων υπέβαλλε φορολογική δήλωση για το οικον έτος 2012, κοινή με την σύζυγό του, ως κάτοικος Ελλάδος δηλώνοντας ως ελεύθερος επαγγελματίας (.....) το ποσό των 2.243,75ευρώ (κωδ.501).

**Επειδή** σύμφωνα με ηλεκτρονικά αρχεία του συστήματος του Μητρώου του TAXIS με την α/α ...../20.08.2011 δήλωσή που υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, διέκοψε την επιχειρηματική του δραστηριότητα ως ....., με ημερομηνία διακοπής 20/08/2011, οπότε δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου προκειμένου να μεταφερθεί στην Δ.Ο.Υ Κατοικιών Εξωτερικού καθόσον ενεργούσε επιχειρηματικά στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 183 ημερών.

**Επειδή** το γεγονός αυτό αποδुकνύει ότι ο προσφεύγων είχε το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων και ειδικότερα τους οικονομικούς του δεσμούς στην Ελλάδα λόγω της ύπαρξης στην Ελλάδα μέχρι 20/08/2011 ενεργού δραστηριότητας ως ελεύθερος επαγγελματίας (.....).

### **Αποφασίζουμε**

**Την απόριψη** της με αριθ. Πρωτ. 17.04.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....-Α.Φ.Μ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Οικον. έτος 2012: Ποσό πληρωμής: 24.932,70 €**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθμ. ειδοπ. ..../2012 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2012 (ΑΧΚ .....) της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

Εντελόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

*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*