



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 3.5.18  
Αριθμός απόφασης: 2238

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α1**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604534

**Fax** : 2131604567

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **3.1.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά των με αριθμό ειδοποίησης ...../17 & ...../17 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 & 2015, αντίστοιχα, της ΑΑΔΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **3.1.18** και 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:

Οι με αριθμό ειδοποίησης ...../17 & ...../17 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 & 2015, αντίστοιχα, της ΑΑΔΕ, εκδόθηκαν βάσει των με αριθμ. .... & ..... τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας

εισοδήματος για τα εν λόγω έτη, που υποβλήθηκαν στο πλαίσιο της ΠΟΛ. 1177/2014, από τη .....-....., κατόπιν της από 19.1.17 σχετικής εξουσιοδότησης του προσφεύγοντος (με βεβαίωση γνησίου υπογραφής) να προβεί στις αναγκαίες ενέργειες για τη μεταφορά του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν χωρίς να υπάρχει νόμιμη προς αυτό εξουσιοδότηση. Στην από 19.1.17 εξουσιοδότηση του προσφεύγοντος, αναφέρεται ότι «Εξουσιοδοτώ την .....-..... να προβεί στη Δ.Ο.Υ. να καταθέσει, υπογράψει και παραλάβει οποιοδήποτε έγγραφο ή υπεύθυνη δήλωση αντί εμού για τη μεταφορά του ΑΦΜ μου στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού». Συνεπώς, όπως προβάλλεται στην προσφυγή, ο προσφεύγων είχε εξουσιοδοτήσει το εν λόγω πρόσωπο προκειμένου να πράξει τα αναγκαία για τη μεταφορά του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, και όχι για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων, ούτε, δε, για την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων αυτών σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4446/16.

**Επειδή** σύμφωνα με τη ΠΟΛ.1201/2017 'Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4172/2013 και του ν. 4174/2013': «....6. Η Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αποφανθεί σχετικά με την πληρότητα και επάρκεια του φακέλου εντός δύο (2) μηνών από την ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών των παραγράφων 2 και 3 της παρούσας. Αιτήσεις που υποβάλλονται και δικαιολογητικά που προσκομίζονται έως την 31η Δεκεμβρίου του έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης παραλαμβάνονται κανονικά χωρίς κυρώσεις και εξετάζονται, ισχύουσας ωστόσο της δυνατότητας της Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί εντός δύο (2) μηνών. Αντιθέτως, εάν οι αιτήσεις υποβληθούν ή τα δικαιολογητικά προσκομιστούν μετά την 31η Δεκεμβρίου του έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης, αυτές θα εξετάζονται με τη διαδικασία της ΠΟΛ.1177/14.7.2014 εγκυκλίου αλλά με τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην παρούσα Απόφαση.

.....

8. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για αιτήσεις μεταβολής φορολογικής κατοικίας που υποβάλλονται εντός του 2017 και επόμενα και αφορούν μεταβολή φορολογικής κατοικίας φυσικού προσώπου για τα έτη 2016 και επόμενα, αντίστοιχα. Οι φορολογούμενοι των οποίων οι υποβληθείσες εντός του 2017 αιτήσεις απορρίφθηκαν, δύνανται να προβούν σε εκ νέου υποβολή σχετικής αίτησης, η οποία εξετάζεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρούσα, εφόσον πληρούν τις τιθέμενες στην παρούσα προϋποθέσεις.

9. Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της. Η Απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1058/18.3.2015 καταργείται από την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1177/2014 'Μεταβολή κατοικίας ή διαμονής. Εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 και του Ν.4174/2013': « .....Γ) Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας και μεταβολή κατοικίας ή διαμονής.

Λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α΄ της παρούσης συνάγεται ότι, ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, υποχρεούται να υποβάλει χειρόγραφο/ες τροποποιητική/ές φορολογική/ές δήλωση/δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση, όπου θα αναφέρει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού (κωδ.319 του Πίνακα 2) ακολουθώντας τη διαδικασία που περιγράφεται στο Κεφάλαιο Β΄ της παρούσης. Ο φορολογούμενος που υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα επειδή αποκτούσε εισόδημα στη χώρα μας και είναι εγκατεστημένος σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος, μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) και για την οποία δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης (αρμόδια η Δ/νση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου μας).

Επομένως, εάν αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι κάτοικος εξωτερικού και υπό την προϋπόθεση ότι δεν θεωρείται κάτοικος Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας (π.χ. δεν έχει μεταφέρει την κατοικία του σε μη-συνεργάσιμο κράτος από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013), είναι δυνατή η μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την τρέχουσα ημερομηνία, χωρίς την υποχρέωση να υποβληθούν, στη Δ.Ο.Υ. όπου ο φορολογούμενος εμφανίζεται ως κάτοικος Ελλάδας, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τα έτη που απέδειξε ότι ήταν κάτοικος εξωτερικού. Σημειώνεται ότι, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα επειδή αποκτούσε εισόδημα στη χώρα μας και αποδείξει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού, θα πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων παρελθόντων ετών ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 9 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη.

Εάν δεν αποδειχθεί από το φορολογούμενο ότι διαθέτει κατοικία ή διαμονή στην αλλοδαπή ή προκύψει ότι έχει την κατοικία ή τη διαμονή του στην Ελλάδα, τότε θα πρέπει να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις όπου θα περιλαμβάνεται το παγκόσμιο εισόδημά του, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρονται στην παρ. 1 του Κεφαλαίου Β΄ της παρούσης περί διπλής κατοικίας.

**Επειδή,** όπως προκύπτει από τις ως άνω διατάξεις, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται, είναι απαραίτητο στο πλαίσιο της διαδικασίας μεταβολής της φορολογικής κατοικίας στο εξωτερικό, να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

**Επειδή,** εν προκειμένω, στην από 19.1.17 εξουσιοδότηση της προσφεύγουσας, αναφέρεται ότι «Εξουσιοδοτώ την .....-..... να προβεί στη Δ.Ο.Υ. να καταθέσει, υπογράψει και παραλάβει οποιοδήποτε έγγραφο ή υπεύθυνη δήλωση αντί εμού για τη μεταφορά του ΑΦΜ μου στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού». Σημειωτέον ότι, και η σύζυγός του προσφεύγοντος, ..... (ΑΦΜ .....), υποβάλλοντας ανάλογο αίτημα, προσκόμισε εξουσιοδότηση προς την ανωτέρω με ακριβώς ίδιο περιεχόμενο. Όπως, δε, προβάλλεται στην προσφυγή, ο προσφεύγων είχε εξουσιοδοτήσει το εν λόγω πρόσωπο προκειμένου να πράξει όλα τα αναγκαία για τη μεταφορά του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, καθώς και ότι, όπως προκύπτει από το από 9.1.18 έγγραφο

απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, στο πλαίσιο της διαδικασίας για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας της προσφεύγουσας στο εξωτερικό ήταν απαραίτητη η υποβολή των αρ. .... & ..... τροποποιητικών δηλώσεων για τα φορολογικά έτη 2014 & 2015, κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ. 1177/2014, ορθώς, βάσει της ανωτέρω εξουσιοδότησης (και βάσει της εξουσιοδότησης της συζύγου του προσφεύγοντος), προέβη η Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας στην εκκαθάριση των ανωτέρω δηλώσεων και στην έκδοση των με αριθμό ειδοποίησης ...../17 & ...../17 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 & 2015, αντίστοιχα, και συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης εξουσιοδότησης είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **3.1.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ .....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Γ. Σταυρίδης**

**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.