

16 Ιανουαρίου 2017

Αριθμ. Πρωτ.: 21\*\*\*\*/17\*\*/2017

Ειδ. Επιστήμονας : Πετρούλα Βορριά (τηλ.:2131306829)

Δ.Ο.Υ. \*\*\*\*\*

Αξιότιμε κύριε Προϊστάμενε,

Ο Συνήγορος του Πολίτη εξετάζει την με αρ. φακέλου 21\*\*\*\*/22.07.16 αναφορά του κυρίου \*\*\*\*\*\*, με την οποία διαμαρτύρεται για την απορριπτική απάντηση της υπηρεσίας σας επί αιτήματός του για ανάκληση εισοδήματος και διαγραφή φόρου, κατόπιν εκπρόθεσμων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και εκπρόθεσμης μεταβολής φορολογικής κατοικίας (κάτοικος εξωτερικού) και με το παρόν έγγραφο θα θέλαμε να σας ενημερώσουμε για τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 1 του Ν. 3094/2003 (ΦΕΚΑ/10/22.01.03), ο Συνήγορος του Πολίτη έχει ως αρμοδιότητα τη διαμεσολάβηση μεταξύ των πολιτών και των δημοσίων υπηρεσιών, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ν.Π.Ι.Δ., όπως αυτά καθορίζονται στο άρθρο 3 του ίδιου νομοθετήματος για την προστασία των δικαιωμάτων του πολίτη, την καταπολέμηση της κακοδιοίκησης και την τήρηση της νομιμότητας.

Όπως προέκυψε από το περιεχόμενο της αναφοράς και τα συνημμένα σε αυτήν έγγραφα, ο φορολογούμενος κατοικεί, εργάζεται και φορολογείται από τον Ιούλιο του 2005 έως σήμερα στην Κύπρο. Ωστόσο, επειδή ο πολίτης υπαγόταν στη Δ.Ο.Υ. \*\*\*\*\* και επειδή κατά τα προηγούμενα έτη, δεν είχε προβεί σε μεταβολή φορολογικής κατοικίας ως κάτοικος εξωτερικού, προέβη, μέσω λογίστριας, στις 10.09.15 στην υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, των οικονομικών ετών 2010-2014, στις οποίες δηλώθηκε εκ παραδρομής, το παγκόσμιο εισόδημά του και προέκυψε φόρος ύψους 13.655,13 €. Επειδή όμως ο κύριος \*\*\*\*\*\*, είναι κάτοικος εξωτερικού, γεγονός που αποδεικνύεται και τα εισοδήματα αυτά έχουν ήδη δηλωθεί και φορολογηθεί στην Κύπρο, ζήτησε από την υπηρεσία σας, με την με αρ. πρωτ. 1\*\*\*\*/30.03.16 αίτησή του, την ανάκληση των δηλωθέντων εισοδημάτων και τη διαγραφή των φόρων, που προέκυψαν από την εκ παραδρομής υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. Επιπλέον, ζήτησε τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας και τελικώς χαρακτηρίστηκε στις 28.12.15 από τη Δ.Ο.Υ. σας, ως κάτοικος εξωτερικού. Η υπηρεσία σας του απέστειλε το με αρ. πρωτ. 19425/30.03.16 έγγραφο, με το οποίο απέρριψε το αίτημα διαγραφής του φόρου, επειδή δεν προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις δυνατότητα και διαδικασία διαγραφής φόρου. Στη συνέχεια, ο πολίτης υπέβαλε αίτημα προς τη Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία με το με αρ. πρωτ. 108\*\*\*\*/26.05.16 έγγραφο τον ενημέρωσε σχετικά με τις διατάξεις και τη διαδικασία που αφορούν τη μεταβολή φορολογικής κατοικίας, επισημαίνοντας ότι τα πραγματικά περιστατικά κρίνονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., βάσει των οδηγιών που έχουν



εκδοθεί (ΠΟΛ. 1142/2012, 1177/2014, 1058/2014) και ζητώντας την κάθε δυνατή συνδρομή αυτής, προκειμένου να διευθετηθούν τα ζητήματα που έχει θέσει ο πολίτης.

Στην από 11.01.17 τηλεφωνική μας επικοινωνία με τη Διεύθυνση Άμεσης Φορολογίας, ενημερωθήκαμε για την υποχρέωση του πολίτη να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των παρελθόντων ετών, βάσει της ΠΟΛ. 1177/2014, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά (πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας), με τα οποία αποδεικνύεται ότι είναι κάτοικος εξωτερικού.

Πράγματι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4, παρ. 1 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) περί «Φορολογικής κατοικίας» ορίζεται ότι «**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.** Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3, παρ. 1 του ίδιου νόμου περί «Υποκείμενων του φόρου» ορίζεται ότι «**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 εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.**»

Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 της ΠΟΛ. 1058/2015 (ΦΕΚ Β 459) «Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4172/2013 και του Ν. 4174/2013» ορίζεται ότι «1. Τα φυσικά πρόσωπα που επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό οφείλουν να υποβάλουν, 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 υπόχρεοι υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, καθώς και έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου τους στην Ελλάδα. Παράλληλα, εφόσον διαθέτουν, συνυποβάλλουν και τα σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται κατωτέρω. .. 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 που θα δοθούν από τη Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γ.Γ.Δ.Ε. 2. Τα προαναφερθέντα φυσικά πρόσωπα οφείλουν να προσκομίσουν, 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 δηλώνουν φορολογικοί κάτοικοι, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του κράτους. Εάν οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ) και εφόσον αποκτούν εισόδημα στη χώρα μας, μπορούν να προσκομίσουν, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή (β) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν στο άλλο κράτος ή (γ) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους. Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά από την αρμόδια φορολογική αρχή, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή με την οποία θα αποδεικνύεται ο ισχυρός δεσμός (κέντρο ζωτικών συμφερόντων) του



φυσικού προσώπου με το άλλο κράτος. 3. Για τη γνησιότητα των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του αλλοδαπού κράτους και περιγράφονται στην παρ. 2 της παρούσης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), εφαρμόζονται οι οδηγίες της Δ/σης Οργάνωσης (σχετ. το με αριθ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφό της). Επίσης, για τα προβλεπόμενα έγγραφα απαιτείται επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα.»

Περαιτέρω, σύμφωνα στην με αρ. ΠΟΛ. 1177/14.07.14 περί «Μεταβολής κατοικίας ή διαμονής» της Γ.Γ.Δ.Ε. αναφέρεται ότι «Γ. 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. ... 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. ... Ζ. Τονίζεται, τέλος, ότι υπό το πρίσμα των αλλαγών που έλαβαν χώρα στην ελληνική φορολογική νομοθεσία, τα διαλαμβανόμενα στο υπ. αριθ. Γ.Γ.Δ.Ε. 0006976 ΕΞ 2013/05.09.2013 έγγραφο, παύουν πλέον να ισχύουν.»

Με το παρόν έγγραφο, θα θέλαμε να τονίσουμε ότι με την ΠΟΛ. 1177/14.07.14 δίνονται σαφείς οδηγίες για την αντιμετώπιση φορολογούμενων, που έχουν εγκατασταθεί στην αλλοδαπή αλλά έχουν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικοι Ελλάδας για το παγκόσμιο εισόδημά τους, να υποβάλουν τροποποιητική δήλωση, στην οποία θα αναφέρουν και θα αποδεικνύουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού. Ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων, σας παρακαλούμε να δεχθείτε τις τροποποιητικές δηλώσεις που θα υποβάλει ο πολίτης με συνημμένα τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας του εκάστοτε έτους, να εξετάσετε τα πραγματικά περιστατικά και, σε περίπτωση που αποδεικνύεται ότι είναι κάτοικος εξωτερικού, να ακολουθήσετε τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1177/2014, ως προς την τροποποίηση των φορολογικών του δηλώσεων και να μας ενημερώσετε εγγράφως σχετικά με τις ενέργειές σας.

Σας ευχαριστούμε εκ των προτέρων για τη συνεργασία και είμαστε στη διάθεσή σας για οποιαδήποτε διευκρίνιση επί της υπόθεσης του ενδιαφερομένου.

Με τιμή



Ευανθία Σαββίδη  
Βοηθός Συνήγορος του Πολίτη

Κοινοποίηση:

Κύριο \*\*\*\*\*

1. Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων  
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών  
Αριστογείτονος 19 & Γρυπάρη  
17671 Καλλιθέα
2. Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων  
Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης  
Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας  
Τμήμα Α΄  
Καρ. Σερβίας 10  
10184 Αθήνα