



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

24-10-2014

Αριθμός απόφασης: **3364**

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατοίκουκατά της υπ' αριθ.Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. οικ έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. οικ έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 24-10-2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησηςΠράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. οικ έτους 2014, προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 1.830,76 € (κύριος φόρος, προκαταβολή φόρου και τέλος επιτηδεύματος), με βάση την υποβληθείσα ηλεκτρονικά αρχική δήλωση του προσφεύγοντος.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την μερική ακύρωση της με αριθμό ειδοποίησηςΠράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε. οικ έτους 2014, ως προς το οφειλόμενο ποσό φόρου και συγκεκριμένα να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό οφειλής 1.830,76 ευρώ:

α) ποσό κύριου φόρου 765,88 ευρώ και

β) ποσό προκαταβλητέου φόρου 414,88 ευρώ,

ήτοι συνολικό ποσό 1.180,76 ευρώ, επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους :

1) Καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2013 ο προσφεύγων δεν ήταν κάτοικος Ελλάδος, η κύρια κατοικία του δεν βρισκόταν στην Ελλάδα και για το λόγο αυτό δεν θα πρέπει να θεωρηθεί ότι υπόκειται σε φόρο εισοδήματος για το οικ. έτος 2014.

Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του ο προσφεύγων αναφέρει στην προσφυγή του ότι, τους μήνες Ιανουάριο έως και Μάρτιο του έτους 2013, το κέντρο των προσωπικών και κοινωνικών δεσμών του όπου και διέμενε ήταν ηκαι στη συνέχεια, για το υπόλοιπο χρονικό διάστημα του ίδιου έτους έζησε και εργάστηκε το της όπου και συνεχίζει να βρίσκεται.

Στην προσφυγή του ο προσφεύγων επισυνάπτει βεβαίωση απασχόλησης ως εκπαιδευόμενος στην EMSA, για το χρονικό διάστημα από 1-4-2013 έως 30-06-2014, καθώς και αποδείξεις καταβολής μισθωμάτων μηνών Μαΐου – Δεκεμβρίου 2013 που αφορούν ενοικίαση κατοικίας στην

2) Ο εναλλακτικός (τεκμαρτός) τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με την εφαρμογή της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προβλέπεται από της διατάξεις του κεφαλαίου Δ' του Ν. 4172/2013 δεν έχει εφαρμογή στην περίπτωση του, καθώς καθ' όλη την διάρκεια του έτους 2013 υπήρξε κάτοικος αλλοδαπής χωρίς αποκτηθέν εισόδημα από την άσκηση του δικηγορικού επαγγέλματος ή από οποιαδήποτε άλλη πηγή στην Ελλάδα.

3) Δεν μπορεί να επιβληθεί στον προσφεύγοντα προκαταβλητέος φόρος εισοδήματος αφού αυτός δεν οφείλει κύριο φόρο.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1177/14-07-2014 της ΓΓΔΕ του ΥΠ.ΟΙΚ. με θέμα «Μεταβολή κατοικίας ή διαμονής. Εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 και του ν.4174/2013 » του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών:

Στο Κεφάλαιο Α στην παραγρ. 1 , και στην παράγραφο 2 στα τρία πρώτα εδάφια προβλέπεται ότι:

«Α) Θεσμικό πλαίσιο.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν πριν από την κατάργησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4172/2013 και εφαρμόζονταν για φορολογικά έτη που άρχισαν πριν από την 01.01.2014, σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά 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. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν.2238/1994 οριζόταν, μεταξύ άλλων, ότι:

Αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταβάλει την κατοικία ή τη διαμονή του έχει υποχρέωση να υποβάλει, μέχρι τη λήξη του οικείου έτους, στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή, τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 της 1027411/842/ΔΜ/26.2.1998 (ΦΕΚ Β' 193) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, για τον τόπο της νέας κατοικίας ή διαμονής του.

Αν δεν υποβληθεί η δήλωση που προβλέπουν οι παράγραφοι 1 και 2, αρμοδίως επιλαμβάνεται για την επιβολή του φόρου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή.

Η παράλειψη υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 1, καθώς και η υποβολή ανακριβούς δήλωσης, συνεπάγεται την επιβολή προστίμου που ορίζεται στο άρθρο 87 (ν.2523/1997).....».

Στο Κεφάλαιο Γ στο πρώτο εδάφιο προβλέπεται ότι:

« 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 χειρόγραφε/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.».

Στο Κεφάλαιο Β στα τρία πρώτα εδάφια της παραγράφου 1 προβλέπεται ότι :

«1. Από το συνδυασμό των όσων αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α' της παρούσης προκύπτει ότι ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά δεν είχε προβεί στη διαδικασία μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής του κατά το έτος αναχώρησης από την Ελλάδα και δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας, ενώ είναι εγγεγραμμένος σε Δ.Ο.Υ. όπου υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, οφείλει να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια πριν από τη μεταβολή:

i) βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους, ή ii) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός του, ή iii) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος.

Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση από το φορολογούμενο κανενός εκ των ανωτέρω δικαιολογητικών, τότε η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να δεχθεί βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή από την οποία να προκύπτει η κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου στην αλλοδαπή.».

Στο Κεφάλαιο Δ στα δύο α πρώτα εδάφια προβλέπεται ότι :

«Ο φορολογούμενος που επιθυμεί να προβεί σε αλλαγή της κατοικίας ή της διαμονής του, υποβάλλει στον αρμόδιο υπάλληλο του τμήματος ή γραφείου «Διοικητικής και Μηχανογραφικής

Υποστήριξης» της Δ.Ο.Υ.: αίτηση (έντυπο Μ0) για τη γνωστοποίηση αλλαγής κατοικίας με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις και συνυποβάλλουν τα σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται ανωτέρω.

Ο ως άνω υπάλληλος, προωθεί την αίτηση με τα συνημμένα έντυπα και δικαιολογητικά στο τμήμα «Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους» της αυτής Δ.Ο.Υ., προκειμένου να αποφανθεί, εάν πληρούνται ή όχι τα ανωτέρω κριτήρια, συντάσσοντας σχετικό προς τούτο σημείωμα.».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται με την ενδικοφανή προσφυγή του, ότι το έτος 2013 εγκαταστάθηκε μόνιμα και οριστικά στην αλλοδαπή.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την με ημερομηνίακαι αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, χωρίς να υποβάλει, στην αρμόδια φορολογική Διοίκηση τροποποιητική δήλωση όπου να αναφέρει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού συμπληρώνοντας τον κωδικό 312 του Πίνακα 2 της φορολογικής δήλωσης προσκομίζοντας, πριν από τη μεταβολή της κατοικίας ή διαμονής του, βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος ή από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, όπως προβλέπεται στα Κεφάλαια Β' & Γ' της ΠΟΛ. 1177/14-07-2014 της ΓΓΔΕ του ΥΠ.ΟΙΚ.

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν θα πρέπει να θεωρηθεί ότι υπόκειται σε φόρο εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 διότι καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2013 δεν ήταν κάτοικος Ελλάδος, είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις του άρθρου 30 § 1 του ν. 4172/2013 αλλά και εν γένει του κεφαλαίου Δ (εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας) του ιδίου νόμου, έχουν ισχύ για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01-01-2014, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν. 4172/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 § 1 περ. θ' του ν. 2238/94 ορίζεται ότι :

«Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα ».

Επειδή, ορθώς προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα τεκμαρτό φορολογητέο εισόδημα 3.000,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 § 1 περ. θ' ν. 2238/94 και βάσει της υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 §§ 1 & 2 ν. 2238, ορίζεται ότι :

1. Με βάση τη δήλωση του άρθρου 61 και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης του άρθρου 74 βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από τους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου οικονομικού έτους. Αν στους βεβαιωτικούς αυτούς τίτλους περιλαμβάνονται και εισοδήματα για τα οποία ο φόρος παρακρατείται στην πηγή ή καταβάλλεται κατά τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων, ο φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε για τα εισοδήματα αυτά εκπίπτει από το φόρο που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το προηγούμενο εδάφιο. Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό. Όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά το προς βεβαίωση ποσό της παραγράφου αυτής περιορίζεται στο μισό. Για την καταβολή του φόρου της βεβαίωσης αυτής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 9.

2. Οι διατάξεις του πρώτου και του τέταρτου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται όταν:

α) Το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) Ευρώ.

β) Στους βεβαιωτικούς τίτλους περιλαμβάνονται μόνο εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες γενικά και από ιδιοκατοίκηση.

Επειδή, εν προκειμένω ορθώς βεβαιώθηκε στον προσφεύγοντα προκαταβολή σε ποσοστό 55% επί του φόρου που αναλογεί στο τεκμαρτό προσδιοριζόμενο εισόδημα των 3.000,00 ευρώ και επομένως ο σχετικός ισχυρισμός του είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής, ΑΦΜ:

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

Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2014

Ποσό πληρωμής : 1.830,76 €.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμ. ειδοπ.Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικ έτους 2014 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε.. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).