

Εμπόδια στην Επιχειρηματική Δραστηριότητα των Κατοίκων Εξωτερικού

Του Γιώργου Δαλιάνη με τη συνεργασία του Φίλιππου Ζήρα (δικηγόρος της Artion A.E.)

Σε μια διεθνοποιημένη οικονομία, με ελευθερία κίνησης κεφαλαίων και οικονομικής πρωτοβουλίας, η έννοια του κράτους διαμονής ενός φορολογούμενου δεν ταυτίζεται πάντα με το κράτος στο οποίο υπάγεται φορολογικά το πρόσωπο αυτό. Μάλιστα, όπως γίνεται εύκολα αντιληπτό, από την στιγμή που κάποιος έχει τη δυνατότητα πλέον να επιλέξει το κράτος στο οποίο θα υπαχθεί φορολογικά και με δεδομένη την εξαιρετικά ευνοϊκή φορολογική πολιτική ορισμένων κρατών, έπρεπε τα κράτη να θέσουν όρια και προϋποθέσεις ώστε να παταχθεί η αυδοσία και η φοροαποφυγή. Οι προϋποθέσεις αυτές ουσιαστικό σκοπό έχουν να ξεχωρίσουν τις επίπλαστες καταστάσεις (πλασματικές φορολογικές έδρες) ώστε τα πρόσωπα που κανονικά υπάγονται φορολογικά σε διαφορετικό κράτος από αυτό που δηλώνουν, να αποδίδουν κανονικά τους αναλογούντες φόρους.

Η φορολογική κατοικία είναι μια δυναμικά μεταβαλλόμενη έννοια και ως εκ τούτου η ελληνική νομοθεσία πρέπει να προσαρμόζεται στον τρόπο με τον οποίο λειτουργεί η διεθνής επιχειρηματικότητα. Λεπτομέρειες σχετικά με την φορολογική κατοικία και την διαδικασία αλλαγής της μπορείτε να δείτε στο άρθρο μας [«Φορολογική Κατοικία και φορολογικοί κάτοικοι εξωτερικού»](#). Σύμφωνα με το Ελληνικό Δίκαιο και το άρθρο 4 του ν. 4172/2013, ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:

1. 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 λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. έχει φυσική παρουσία στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα άνω των εκατόν ογδόντα τριών (183) ημερών εντός οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, αδιαλείπτως ή με διαλείμματα, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το φορολογικό έτος στη διάρκεια του οποίου συμπληρώνεται η δωδεκάμηνη περίοδος (εξαιρούνται τα πρόσωπα 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).

Σχετικά με τη φορολογική κατοικία έχει εκδοθεί και η εγκύκλιος διαταγή ΠΟΛ 1260/2014 η οποία ορίζει τα έγγραφα με τα οποία μπορεί κάποιος ενδιαφερόμενος να αποδείξει ότι είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού. Θα πρέπει να προσκομίσει δικαιολογητικά, από τα οποία θα προκύπτει ότι όντως έχει μεταφέρει το κέντρο του οικογενειακού του βίου (οικογενειακή εστία σε περίπτωση έγγαμου φορολογούμενου) ή το κέντρο του επαγγελματικού τους βίου, της ύπαρξής τους και των βιοτικών τους σχέσεων (κέντρο ζωτικών συμφερόντων), στην αλλοδαπή. Μάλιστα, η απόφαση [ΣτΕ 1445/2016](#) τεκμηρίωσε τη δυνατότητα σε συζύγους με χωριστή κατοικία να υπαχθούν σε διαφορετικά φορολογικά καθεστώτα. Με λίγα λόγια, μπορεί ο ένας σύζυγος να διαμένει στο εξωτερικό και επειδή δεν πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 4 ν.4172/2013 να μην υπάγεται φορολογικά στην Ελλάδα παρότι ο άλλος σύζυγος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας. Την απόφαση αυτή όμως μέχρι σήμερα, η Ελληνική Διοίκηση, δεν την έχει κάνει αποδεκτή και ως εκ τούτου αναγνωρίζεται μόνο από τα Ελληνικά Δικαστήρια.

Βλέπουμε λοιπόν ότι οι Ελληνικές Φορολογικές Αρχές μπορούν να

θεωρήσουν κάποιο φυσικό πρόσωπο φορολογικό κάτοικο Ελλάδας είτε εφόσον εντοπίζεται στην Ελλάδα το κέντρο ζωτικών συμφερόντων του, είτε εφόσον διαμένει στην Ελλάδα τουλάχιστον για 183 ημέρες τον χρόνο.

Δυστυχώς, όπως γνωρίζουμε, η Ελλάδα είναι μία χώρα νομοθετικών εξαιρέσεων όπου η νομοθεσία ερμηνεύεται ποικιλοτρόπως ανάλογα με το ποια σκοπιμότητα εξυπηρετεί. Στην περίπτωση της φορολογικής κατοικίας φυσικών προσώπων, εκείνοι που εξαιρούνται και δε μπορούν να αποκτήσουν διαφορετική φορολογική υπηκοότητα, είναι οι ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα (ελεύθεροι επαγγελματίες). Τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται από τη φορολογική διοίκηση πως διατηρούν αδιάλειπτα στην Ελλάδα το κέντρο των ζωτικών τους συμφερόντων και θα φορολογηθούν στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά τους σύμφωνα με τη νομοθεσία και τις ισχύουσες Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Η πρακτική αυτή είναι κατά τη γνώμη μας καταφανώς καταχρηστική δεδομένου ότι θα πρέπει να τεθούν επιπλέον κριτήρια πέραν μιας απλής ενεργούς επιχειρηματικής δραστηριότητας. Σύμφωνα με το σημερινό καθεστώς, ένας ελεύθερος επαγγελματίας που έχει στην Ελλάδα έναν οποιονδήποτε τζίρο π.χ. της τάξης των 15.000 ευρώ (ή ακόμη και μηδενικό), και ο οποίος διαμένει για το μεγαλύτερο μέρος του έτους στο εξωτερικό (π.χ. 9 μήνες τον χρόνο) όπου ασκεί επαγγελματική δραστηριότητα με τζίρο π.χ. 150.000 ευρώ, θα θεωρηθεί από τις Ελληνικές Αρχές ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας. Στην περίπτωση αυτή, ανάλογα με την ισχύουσα ΣΑΔΦ, φορολογείται στην Ελλάδα για το λεγόμενο «παγκόσμιο εισόδημά» του. Η φορολόγηση του παγκόσμιου εισοδήματος, όσων έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, πρακτικά σημαίνει ότι θα πρέπει να δηλώσουν τα εισοδήματα που αποκτούν στην αλλοδαπή και να φορολογηθούν για αυτά με βάση το ισχύον ελληνικό φορολογικό σύστημα, με αντίστοιχη όμως μείωση του οφειλόμενου στην Ελλάδα φόρου κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή (βλ. άρθρο 9 ν.4172/2013 «πίστωση φόρου αλλοδαπής»). Το φαινόμενο αυτό, δεν είναι μόνο φορολογικά άδικο για το πρόσωπο που δραστηριοποιείται σχεδόν αποκλειστικά στο

εξωτερικό αλλά και επενδυτικά αποτρεπτικό για όποιον αλλοδαπό επιθυμεί να έρθει στην Ελλάδα να δραστηριοποιηθεί επιχειρηματικά. Τα φυσικά πρόσωπα που αποφασίζουν να επενδύσουν στη χώρα μας βρίσκονται παγιδευμένοι σε ένα καθεστώς διπλής φορολόγησης το οποίο δημιουργεί ανασφάλεια δικαίου και αποτελεί κόκκινο πανί στις επενδύσεις σε ένα διάστημα που τις χρειαζόμαστε περισσότερο από ποτέ.

Για να καταστήσουμε αντιληπτό το πόσα πολλά φυσικά πρόσωπα μπορούν να βρεθούν να λογοδοτούν στις Ελληνικές Φορολογικές Αρχές για τις επιχειρηματικές δραστηριότητές τους στο εξωτερικό θα δώσουμε ορισμένα παραδείγματα:

- Πάμπολλες είναι οι περιπτώσεις των γιατρών που δουλεύουν στο εξωτερικό (π.χ. Γερμανία, Αγγλία κ.α.) για τα 2/3 κάθε μήνα και το υπόλοιπο 1/3 επιστρέφουν στην Ελλάδα. Το μακράν μεγαλύτερο τμήμα του εισοδήματός τους κερδίζεται στο εξωτερικό ενώ για το μικρό διάστημα που διαμένουν Ελλάδα ενδεχομένως παρακολουθούν ορισμένους προσωπικούς πελάτες που αποφέρουν μηδαμινά έσοδα. Επειδή λοιπόν δεν έκαναν διακοπή δραστηριότητας στην Ελλάδα θα φορολογηθούν για το παγκόσμιο εισόδημά τους ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος παρότι είναι ξεκάθαρο πως το κέντρο των συμφερόντων τους αλλά και η διαμονή τους (πάνω από 183 μέρες τον χρόνο) βρίσκεται στο εξωτερικό. Αναγκάζονται λοιπόν οι επαγγελματίες αυτοί να προχωρούν σε διακοπή δραστηριότητας για να αποφύγουν την άδικη διπλή φορολόγηση των εισοδημάτων τους. Παράλληλα, το κράτος χάνει τον φόρο εισοδήματος και τις ασφαλιστικές εισφορές που θα απέδιδε ο ιατρός επαγγελματίας για την δραστηριοποίησή του στην χώρα μας. Επιπλέον, οι Φορολογικές Αρχές της αλλοδαπής βάσει Κοινοτικού Δικαίου, υποχρεώνουν τους ανωτέρω που εργάζονται πάνω από 183 μέρες το χρόνο στο έδαφός τους, να μεταφέρουν την φορολογική κατοικία τους στο κράτος αυτό. Διαφορετικά δεν τους επιτρέπεται να συνεχίσουν να δραστηριοποιούνται.

- Όσοι κινούνται στον τουριστικό κλάδο γνωρίζουν πολύ καλά πως υπάρχουν αρκετοί αλλοδαποί οι οποίοι επιθυμούν να δραστηριοποιηθούν στην χώρα μας και να ιδρύσουν μια τουριστική επιχείρηση η οποία θα αποδίδει φόρους και εισφορές στο Ελληνικό Κράτος. Εντούτοις, ακόμη και οι ίδιοι οι αλλοδαποί επενδυτές κινδυνεύουν να καταστούν δέσμιοι της διπλής φορολόγησης λόγω της υποχρέωσης να θεωρείται ότι διαθέτουν φορολογική κατοικία στην χώρα μας, με τις Ελληνικές Φορολογικές Αρχές να τους ζητούν φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους και οι ίδιοι να φορολογούνται στην Ελλάδα με βάση τις ελληνικές φορολογικές κλίμακες. Πώς είναι δυνατόν να έρθει στην χώρα μας αλλοδαπός επενδυτής, κάτοικος της Ε.Ε. με σκοπό να επενδύσει αλλά και να διευθύνει τουριστική μονάδα για 90-120 ημέρες τον χρόνο, όταν το Ελληνικό Κράτος τον υποχρεώνει λόγω της απόφασής του αυτής να μεταφέρει και την φορολογική του έδρα εδώ, αυθαίρετα θεωρώντας πως αυτόματα καθίσταται η Ελλάδα κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων και άρα και φορολογική του κατοικία.

Τα παραδείγματα που αναφέραμε ενδεικτικά ανωτέρω είναι πραγματικά φαινόμενα. Φυσικά στη θέση των γιατρών θα μπορούσαν να είναι οι μηχανικοί ή όποιοι άλλοι ελεύθεροι επαγγελματίες. Επίσης, στη θέση του αλλοδαπού επενδυτή μπορεί να βρεθεί και ένας Έλληνας κάτοικος εξωτερικού ο οποίος αποφασίζει να πραγματοποιήσει μια επένδυση στη χώρα μας.

Όπως και σε προηγούμενα άρθρα, έτσι και με το παρόν, σκοπό είχαμε να καταδείξουμε ορισμένα αδύναμα σημεία της ελληνικής φορολογικής πολιτικής τα οποία χρήζουν άμεσης διόρθωσης όπως μαρτυρά η καθημερινή ενασχόλησή μας με τον επιχειρηματικό κλάδο. Το καθεστώς της διπλής φορολόγησης για τους αλλοδαπούς φορολογικούς κατοίκους που επιθυμούν να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα είναι χαρακτηριστικό της παθογένειας της Ελληνικής Φορολογικής πολιτικής. Αντί να δημιουργήσουμε ένα κλίμα φορολογικής δικαιοσύνης και εμπιστοσύνης, κοιτάμε πώς να απομυζήσουμε τις περισσότερους

δυνατούς φόρους. Κανένας υγιώς σκεπτόμενος αλλοδαπός επιχειρηματίας δεν πρόκειται σε προσωπικό και άμεσο επίπεδο να δραστηριοποιηθεί στην χώρα μας (ενώ οι ευκαιρίες τουλάχιστον στον τουριστικό τομέα είναι πολλές). Επίσης, ούτε κανείς άλλος ελεύθερος επαγγελματίας που η κύρια δραστηριότητα και διαμονή του βρίσκεται στο εξωτερικό θα παραμείνει ενεργός επαγγελματίας στην Ελλάδα όταν η Φορολογική Διοίκηση τον θεωρεί δεσμευτικά φορολογικό κάτοικο Ελλάδας και τον υποχρεώνει σε δήλωση του παγκόσμιου εισοδήματός του. Ελπίζουμε πως το κείμενό μας αυτό θα δραστηριοποιήσει τους αρμόδιους (όπως έχουν κάνει αντίστοιχα παλιότερα κείμενά μας) και η καταχρηστική αυτή φορολογική πρακτική θα αντικατασταθεί από ένα πλαίσιο φορολογικής λογικής και δικαιοσύνης. Είναι γεγονός ότι πολλοί Έλληνες επιστήμονες έχουν αποχωρήσει στο εξωτερικό και εργάζονται το μεγαλύτερο μέρος του έτους εκεί. Ας μην τους προτρέπουμε να διακόπτουν την δραστηριότητά τους στην Ελλάδα με άδικη φορολόγηση μεταφέροντας όχι μόνο τον επαγγελματικό τους βίο αλλά και την οικογένειά τους στο εξωτερικό.

www.artion.gr