



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, 03-07-2018

Αριθμός απόφασης: 3297

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 Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 05.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ρόδου, κατοίκου, κατά δήλωσή του με την ενδικοφανή προσφυγή του,, Reading Ηνωμένου Βασιλείου, οδός, κατά α) της υπ' αριθμ. πρωτ./20.12.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της υπ' αριθμ. πρωτ./3.10.2017 αίτησής του για εκκαθάριση της δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2016 (με επιφύλαξη) ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, β) της υπ' αριθμ. πρωτ./24.7.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.2016 αίτησής του για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής και γ) της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ.

πρωτ./10.6.2015 αίτησή του για (καθ' ερμηνεία της) εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 α) υπ' αριθμ. πρωτ./20.12.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της υπ' αριθμ. πρωτ./3.10.2017 αίτησης του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2016 (με επιφύλαξη) ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, β) υπ' αριθμ. πρωτ./24.7.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.2016 αίτησης του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής και γ) σιωπηρή άρνηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτηση του προσφεύγοντος για (καθ' ερμηνεία της) εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εν μέρει εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. πρωτ./20.12.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./3.10.2017 αίτηση του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2016 (με επιφύλαξη) ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, ώστε να μη θεωρείται για το εν λόγω έτος από τη Φορολογική Διοίκηση φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

2) Με την υπ' αριθμ. πρωτ./24.7.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.2016 αίτηση του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, ώστε να μη θεωρείται για το εν λόγω έτος από τη Φορολογική Διοίκηση φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

3) Με την υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτησή του ο προσφεύγων ζήτησε (καθ' ερμηνεία της εν λόγω αίτησης) την εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, πλην όμως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου δεν είχε απαντήσει ρητά στην αίτηση αυτή μέχρι την 05.03.2018, ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./20.12.2017 και/24.7.2017 ρητών αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και της ως άνω σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτησή του για (καθ' ερμηνεία της) εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής και την εκκαθάριση των δηλώσεών του ΦΕΦΠ φορολογικών ετών 2014-2016 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1) Δεν ασκεί «πραγματική» ατομική επιχείρηση ενοικίασης τουριστικών καταλυμάτων στην Ελλάδα, καθόσον εκμισθώνει ακίνητο, χωρίς να παρέχει άλλου είδους υπηρεσίες.

2) Επικουρικά (ακόμη δηλαδή κι αν γίνει δεκτό ότι ασκεί πραγματική ατομική επιχείρηση), λόγω της φύσης και της ελλιπούς παρουσίας του στην Ελλάδα δεν απέκτησε φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, καθόσον η απόκτηση εισοδήματος από βραχυχρόνια εκμίσθωση κατοικίας στην Ελλάδα δεν προϋποθέτει τη φυσική παρουσία του στην Ελλάδα, άρα δεν αναιρεί το γεγονός ότι είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

3) Επικουρικά (ακόμη δηλαδή κι αν γίνει δεκτό ότι ασκεί «πραγματική» ατομική επιχείρηση στην Ελλάδα), η άσκηση ατομικής επιχείρησης στην Ελλάδα μέσω μόνιμης εγκατάστασης δεν τον καθιστά φορολογικό κάτοικο Ελλάδας.

Ως προς το αίτημα για ακύρωση της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτηση του προσφεύγοντος για (καθ' ερμηνεία της) εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτησης του προσφεύγοντος (ήτοι στις 10.6.2015): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της [...]. **Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...].**»

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή **ασκήθηκε μετά την πάροδο της** προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτησης του προσφεύγοντος (ήτοι στις 10.6.2015)) **προθεσμίας των 30 ημερών** από την ημερομηνία συντέλεσης της παράλειψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου να απαντήσει στην ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτηση του προσφεύγοντος,

συνεπώς **εκπρόθεσμα**, και ως εκ τούτου πρέπει, κατά το μέρος της αυτό, να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Ως προς τους κύριο και επικουρικούς λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου ΙΙΙ παρ. 1-2 ν.δ. 2732/1953 (Σύμβαση για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και του Ηνωμένου Βασιλείου, **ΣΑΔΦ-Ηνωμένο Βασίλειο**), όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «1. Τα βιομηχανικά ή εμπορικά **κέρδη επιχειρήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου δεν θα υπόκεινται εις τον Ελληνικόν φόρον εκτός αν** η επιχείρησις διεξάγη εμπόριον ή εργασίαν εν Ελλάδι **δια μονίμου εν αυτή εγκαταστάσεως**. Αν διεξάγη εμπόριον ή εργασίαν ως προελέχθη δύναται να επιβληθή υπό της Ελλάδος φόρος επί των κερδών τούτων, αλλά μόνον δια το μέρος αυτών το οποίον θεωρείται ότι ανήκει εις την μόνιμον αυτήν εγκατάστασιν. 2. Τα βιομηχανικά ή εμπορικά κέρδη Ελληνικής επιχειρήσεως δεν θα υπόκεινται εις τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου εκτός αν η επιχείρησις διεξάγη εμπόριον ή εργασίαν εν τω Ηνωμένω Βασιλείω **δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως**. Αν διεξάγη εμπόριον ή εργασίαν ως προελέχθη, δύναται να επιβληθή υπό του Ηνωμένου Βασιλείου φόρος επί των κερδών τούτων αλλά μόνον επί του μέρους αυτών το οποίον θεωρείται ότι ανήκει εις την μόνιμον αυτήν εγκατάστασιν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου ΙΙ παρ. 1 της ΣΑΔΦ-Ηνωμένο Βασίλειο, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «*Εν τη παρούση Συμβάσει, εκτός αν άλλως απαιτεί η έννοια του κειμένου:* α) [...]. ε) Ο όρος «πρόσωπον» περιλαμβάνει οιανδήποτε ομάδα προσώπων συσταθείσαν εις νομικόν πρόσωπον ή μη. ζ) [...]. η) Οι όροι «κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου» και «κάτοικος της Ελλάδος», υποδηλούν οιονδήποτε πρόσωπον το οποίον είναι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου **δια τους σκοπούς του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου** και ουχί πρόσωπον κατοικούν ή διαμένον εν Ελλάδι **δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου** και οιονδήποτε πρόσωπον το οποίον είναι κάτοικος ή διαμένει εν Ελλάδι **δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου** και ουχί κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου **δια τους σκοπούς του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου**. [...]. θ) Οι όροι «κάτοικος ενός των εδαφών» και «κάτοικος του ετέρου εδάφους» υποδηλούν πρόσωπον το οποίον είναι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου ή πρόσωπον το οποίον είναι κάτοικος της Ελλάδος, ως απαιτεί η έννοια του κειμένου. ι) Οι όροι «επιχείρησις του Ηνωμένου Βασιλείου» και «Ελληνική επιχείρησις» υποδηλούν βιομηχανικήν ή εμπορικήν επιχείρησιν διεξαγομένην υπό κατοίκου του Ηνωμένου Βασιλείου και βιομηχανικήν ή εμπορικήν επιχείρησιν διεξαγομένην υπό κατοίκου της Ελλάδος και οι όροι «επιχείρησις ενός των εδαφών» και «επιχείρησις του ετέρου εδάφους» υποδηλούν επιχείρησιν του Ηνωμένου Βασιλείου ή Ελληνικήν επιχείρησιν, ως απαιτεί η έννοια του κειμένου. κ) [...]. λ) Δια του όρου «μόνιμος εγκατάστασις» εφ' όσον ούτος χρησιμοποιείται δι' επιχείρησιν ενός των εδαφών, νοείται το Υποκατάστημα, έδρα, εργοστάσιον ή άλλος μόνιμος τόπος εργασίας [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου ΧΙV παρ. 1-3 της ΣΑΔΦ-Ηνωμένο Βασίλειο, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «1. Οι νόμοι των Συμβαλλομένων Μερών θα εξακολουθήσουν διέποντες την φορολογίαν του εισοδήματος του προκύπτοντος εις εκάτερον των εδαφών, εκτός εις ας περιπτώσεις προβλέπεται ρητώς το αντίθετον εν τη παρούση Συμφωνία. Εις

ας περιπτώσεις το εισόδημα υπόκειται εις φόρον εις αμφοτέρα τα εδάφη θα δίδεται απαλλαγή από την διπλήν φορολογίαν συμφώνως προς τας ακόλουθους παραγράφους του παρόντος άρθρου. 2. Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του νόμου του Ηνωμένου Βασιλείου περί εκπτώσεως εκ του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του φόρου του καταβλητέου εις έδαφος εκτός του Ηνωμένου Βασιλείου, ο Ελληνικός φόρος ο καταβλητέος, είτε απ' ευθείας είτε δι' εκπτώσεως δι' εισόδημα εκ πηγών ευρισκομένων εντός της Ελλάδος, θα εκπίπτει εκ του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του καταβλητέου δια το εισόδημα τούτο. 3. Υπό την επιφύλαξιν των διατάξεων του Ελληνικού νόμου περί εκπτώσεως εκ του Ελληνικού φόρου του φόρου του καταβλητέου εις έδαφος εκτός της Ελλάδος, ο φόρος του Ηνωμένου Βασιλείου, ο καταβλητέος, είτε απ' ευθείας, είτε δι' εκπτώσεως, δι' εισόδημα εκ πηγών ευρισκομένων εντός του Ηνωμένου Βασιλείου, θα εκπίπτει εκ του Ελληνικού φόρου του καταβλητέου δια το εισόδημα τούτο. [...]. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από την ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων της ΣΑΔΦ-Ηνωμένο Βασίλειο (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016), τα κέρδη που αποκτά φορολογικός κάτοικος (φυσικό πρόσωπο) Ηνωμένου Βασιλείου από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκεί στην Ελλάδα μπορούν να φορολογηθούν και στην Ελλάδα μόνο αν θεωρηθεί ότι η εν λόγω επιχειρηματική δραστηριότητα, από την άσκηση της οποίας αποκτήθηκαν τα κέρδη αυτά, ασκήθηκε-διεξήχθη μέσω μόνιμης εγκατάστασης της εν λόγω ατομικής επιχείρησης του Ηνωμένου Βασιλείου στην Ελλάδα. Εξάλλου, όπως προκύπτει από την ερμηνεία των ίδιων ως άνω προπαρατεθεισών διατάξεων της ΣΑΔΦ-Ηνωμένο Βασίλειο (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016), τα κέρδη που αποκτά φορολογικός κάτοικος (φυσικό πρόσωπο) Ελλάδας από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκεί στην Ελλάδα φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος: α) των φυσικών προσώπων, β) των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) «πρόσωπο»: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, γ) [...], στ) «συγγενικό πρόσωπο»: ο/η σύζυγος και οι ανιόντες ή κατιόντες σε ευθεία γραμμή, ζ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «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. [...]. 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 παρ. 1 και 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «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 ζωικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β) [...]. 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. [...]. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016: «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι **κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως:** α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο, β) το εισόδημα από συντάξεις που καταβάλλονται από το Ελληνικό Δημόσιο, από ημεδαπό κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στην Ελλάδα. γ) το εισόδημα από υπηρεσίες διοίκησης, συμβουλευτικές και τεχνικές που παρέχονται στην ημεδαπή, μέσω μόνιμης εγκατάστασης, δ) το εισόδημα από καλλιτεχνικές και αθλητικές δραστηριότητες που παρέχονται στην ημεδαπή, ε) **το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται στην ημεδαπή, μέσω μόνιμης εγκατάστασης,** στ) το εισόδημα από τη μεταβίβαση παγίων περιουσιακών στοιχείων από αλλοδαπό που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην ημεδαπή, ζ) **το εισόδημα από ακίνητη περιουσία και το εισόδημα από λοιπά δικαιώματα που προκύπτουν από την ακίνητη περιουσία, εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται στην ημεδαπή,** η) το εισόδημα από την πώληση ακίνητης περιουσίας, η οποία βρίσκεται στην ημεδαπή, θ) το εισόδημα από την πώληση ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή ποσοστών συμμετοχής, μετοχών, εισηγμένων ή μη ομολόγων και παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων, εφόσον οι παραπάνω τίτλοι έχουν εκδοθεί από ημεδαπή επιχείρηση, ι) το εισόδημα από μερίσματα ή λοιπά διανεμόμενα ποσά από νομικό πρόσωπο που έχει τη φορολογική του κατοικία στην ημεδαπή, ια) το εισόδημα από μερίσματα ή λοιπά διανεμόμενα ποσά από τις νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή, ιβ) το εισόδημα από τόκους καταβληθέντες ή πιστωθέντες που οφείλονται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας ή αλλοδαπής μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην ημεδαπή, ιγ) το εισόδημα από δικαιώματα που πιστώνεται ή καταβάλλεται από φορολογικό κάτοικο ημεδαπής ή αλλοδαπής μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην ημεδαπή. 2. Ως εισόδημα, που προκύπτει στην αλλοδαπή, νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1201/6.12.2017 (ΦΕΚ Β' 4441/15.12.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./3.10.2017 αίτησης του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 (με επιφύλαξη) ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής: «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 [...] 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 [...] και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής του. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά **δικαιολογητικά** κατά περίπτωση, **σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας.** [...]. 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, [...]. 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) [...]. 4. Τα ως άνω αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 1497/1984 [...] θα προσκομίζονται κατά τα διεθνή νόμιμα (σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση). [...]. Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ, όπως αυτές έχουν συμφωνηθεί με τα πενήντα επτά (57) κράτη με τα οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. [...]. 5. [...]. 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. [...]. 7. Ο φορολογούμενος οφείλει να διατηρεί όλα τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την απόδειξη της φορολογικής του κατοικίας στην αλλοδαπή σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου. 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. 1058/2015 καταργείται από την έναρξη ισχύος της παρούσας.»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1058/18.3.2015 (ΦΕΚ Β' 459/26.3.2015) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.2016 αίτησης του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής: «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 [...] 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 [...] 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.** [...]. 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) [...] ή γ) [...]. 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 σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), εφαρμόζονται οι οδηγίες [...]. Επίσης, για τα προβλεπόμενα έγγραφα απαιτείται επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα. Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι προαναφερθείσες Αιτήσεις για την Εφαρμογή των ΣΑΔΦΕ [...]. 4. Σε

περίπτωση που φορολογούμενος υποβάλλει τα έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) και προσκομίσει, εμπροθέσμως, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, αλλά παρόλα αυτά θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας (άρθρο 4 Ν.4172/2013), ενημερώνεται [...] ότι το αίτημά του για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του απορρίπτεται και η αίτηση με τα συνημμένα έντυπα και δικαιολογητικά τίθενται στο φάκελό του. [...].

5. Η Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αποφανθεί σχετικά με τη φορολογική κατοικία των προαναφερθέντων φυσικών προσώπων, εντός δυο μηνών από την ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών της παρ. 2 της παρούσης.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1445/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 8 της απόφασης): «...Κατά την έννοια, λοιπόν, [...] των διατάξεων των άρθρων 3 και 4 παρ. 1 του ν. 4172/2013, σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του, ήτοι για εκείνο που προκύπτει τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή, υπόκειται, μεταξύ άλλων, το φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει δηλαδή σ' αυτήν μόνιμη και κύρια πραγματική εγκατάσταση, την οποία έχει καταστήσει, σύμφωνα με τη βούλησή του, το κέντρο των εν γένει βιοτικών του σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων (πρβλ. καθ' ερμηνεία του άρθρου 51 ΑΚ, ΣτΕ 259, 3254/2011, 1113/2008 κ.ά., ΑΠ 660/2015, 1730/2009 κ.ά.), το οποίο αποτελεί στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας. Ως τέτοιο δε (δηλαδή ως στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας) νοούμενο στην παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 και όχι ως αυτοτελές κριτήριο προσδιορισμού της φορολογικής κατοικίας, το κέντρο των βιοτικών σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του (βλ. άλλωστε τα διαλαμβανόμενα στην αιτιολογική έκθεση για το «κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων» -δίχως τη διάζευξη που έχει τεθεί στο κείμενο του νόμου- καθώς και για την κατά τα διεθνή πρότυπα και κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έννοια αυτού). **Εξάλλου, προκειμένου να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει (ή πολλώ μάλλον μεταβάλλει την επί μακρόν διατηρούμενη από αυτό) κατοικία, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία** (πρβλ. ΣτΕ 1948/1956, 3870/2002, 3973/2005, 1113/2008, 259/2011 κ.ά.), **όπως ιδίως** η ύπαρξη στέγης, η φυσική παρουσία του ίδιου, των μελών της οικογένειάς του (στην οποία δεν περιλαμβάνονται μόνον ο ή η σύζυγος και τα τέκνα αυτού), ο τόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τόπος ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων. Συνεπώς, **για τη θεμελίωση της προαναφερόμενης φορολογικής υποχρέωσης ενός φυσικού προσώπου, η φορολογική αρχή πρέπει να προβαίνει σε ειδικώς αιτιολογημένη κρίση αναφορικά με το εάν το πρόσωπο αυτό έχει κατοικία στην Ελλάδα, φέρουσα κατ' αρχήν και το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τεκμηριώνουν, επαρκώς, ενόψει των συνθηκών, την ύπαρξή της.** [...]. Τέλος, σε περίπτωση που φυσικό πρόσωπο δεν θεωρείται, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του ν. 4172/2013, φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, δεν ανακύπτει ανάγκη διευθέτησης περίπτωσης διπλής

κατοικίας και άρσης σύγκρουσης της φορολογικής εξουσίας της Ελλάδας και εκείνης άλλου κράτους [...].»

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει αποδεικτικώς, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα αποδεικτικά μέσα: **α)** φωτοαντίγραφο της από 08.02.2017 βεβαίωσης (Our ref, NI number) από τη φορολογική αρχή του Ηνωμένου Βασιλείου (η οποία όμως δε φέρει την επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης ούτε είναι μεταφρασμένη στην ελληνική γλώσσα), με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων κατά το χρονικό διάστημα **01.01.2016-31.12.2016** ήταν φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου, **β)** φωτοαντίγραφο της από 24.3.2016 βεβαίωσης (NI number) από τη φορολογική αρχή του Ηνωμένου Βασιλείου (η οποία όμως δε φέρει την επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης, προσκομίζεται δε μεταφρασμένη στην ελληνική γλώσσα από μέλος της Πανελλήνιας Ένωσης Μεταφραστών), με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων κατά το χρονικό διάστημα **01.01.2015-31.12.2015** ήταν φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου, **γ)** φωτοαντίγραφο του από 14.5.2015 πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας (Our ref, NI number) από τη φορολογική αρχή του Ηνωμένου Βασιλείου (το οποίο όμως δε φέρει την επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης ούτε είναι μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα), με το οποίο βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων κατά το χρονικό διάστημα **01.01.2014-31.12.2014** ήταν φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου, **δ)** φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ. /3.1.2018 απόφασης του Προϊσταμένου του Β' Περ/κού Τμήματος Μη Μισθωτών Δωδεκανήσου της Β' Περ/κής Διεύθυνσης Μη Μισθωτών Αττικής, Πειραιώς & Νήσων του Ε.Φ.Κ.Α. του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης & Κοινωνικής Αλληλεγγύης, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων απαλλάχθηκε από την ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. για την περίοδο 01.01.2017-01.01.2018 βάσει και του συνημμένου στην εν λόγω απόφαση εντύπου Α1 της αρμόδιας αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου, **ε)** φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ. /5.12.2017 απόφασης του Προϊσταμένου του Β' Περ/κού Τμήματος Μη Μισθωτών Δωδεκανήσου της Β' Περ/κής Διεύθυνσης Μη Μισθωτών Αττικής, Πειραιώς & Νήσων του Ε.Φ.Κ.Α. του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης & Κοινωνικής Αλληλεγγύης, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων απαλλάχθηκε από την ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. για την περίοδο 01.04.2015-01.01.2017 βάσει και του συνημμένου στην εν λόγω απόφαση εντύπου Α1 της αρμόδιας αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου, **στ)** φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ. /25.11.2014 απόφασης του Προϊσταμένου του Β' Περιφερειακού Τμήματος του Οργανισμού Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών (Ο.Α.Ε.Ε. Ρόδου) του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων απαλλάχθηκε από την ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. για την περίοδο 01.04.2014-31.03.2015 βάσει και του συνημμένου στην εν λόγω απόφαση εντύπου Α1 της αρμόδιας αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου, **ζ)** φωτοαντίγραφο λογαριασμού τηλεφωνικής σύνδεσης για την περίοδο 08.07.2016-08.08.2016 (χωρίς μετάφραση στην ελληνική γλώσσα), **η)** φωτοαντίγραφο λογαριασμού ύδρευσης-αποχέτευσης για την κατοικία του στο Ηνωμένο Βασίλειο (στη διεύθυνση που δηλώνει ως κατοικία του με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του) για την περίοδο 01.04.2017-31.03.2018 (χωρίς μετάφραση στην ελληνική γλώσσα), από την οποία προκύπτει παράλληλα ότι έχει προβεί σε καταβολές χρηματικών ποσών για ύδρευση-αποχέτευση την 01.04.2016, την 03.05.2016, την 01.06.2016, την 01.07.2016, την 01.08.2016, την 01.09.2016, την

03.10.2016 και την 01.11.2016, **θ)** φωτοαντίγραφο λογαριασμού ηλεκτρισμού και φυσικού αερίου για την κατοικία του στο Ηνωμένο Βασίλειο (στη διεύθυνση που δηλώνει ως κατοικία του με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του) για την περίοδο 23.07.2015-06.10.2015 (χωρίς μετάφραση στην ελληνική γλώσσα), **ι)** φωτοαντίγραφο λογαριασμού ηλεκτρισμού και φυσικού αερίου για την κατοικία του στο Ηνωμένο Βασίλειο (στη διεύθυνση που δηλώνει ως κατοικία του με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του) για την περίοδο 09.03.2016-10.07.2016 (χωρίς μετάφραση στην ελληνική γλώσσα), **ια)** φωτοαντίγραφο εγγράφου με τις κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού του στη Lloyds Bank για την περίοδο 01.02.2016-29.02.2016 (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από μέλος της Πανελλήνιας Ένωσης Μεταφραστών), **ιβ)** φωτοαντίγραφο εγγράφου με τις οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές του για την περίοδο 06.04.2014-11.10.2014 (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από μέλος της Πανελλήνιας Ένωσης Μεταφραστών), **ιγ)** φωτοαντίγραφο εγγράφου με τις οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές του για τις περιόδους 12.10.2014-04.04.2015 και 05.04.2015-11.04.2015 (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από μέλος της Πανελλήνιας Ένωσης Μεταφραστών), **ιδ)** φωτοαντίγραφο εγγράφου με τις οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές του για την περίοδο 12.04.2015-09.04.2016 (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από μέλος της Πανελλήνιας Ένωσης Μεταφραστών) και **ιε)** φωτοαντίγραφο εγγράφου, από το οποίο προκύπτει ότι έλαβε στεγαστικό δάνειο για την κατοικία του στο Ηνωμένο Βασίλειο, στη διεύθυνση που δηλώνει ως κατοικία του με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του (μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από μέλος της Πανελλήνιας Ένωσης Μεταφραστών).

Επειδή, με τους κύριο και επικουρικούς λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι κατά τα φορολογικά έτη 2015-2016 ήταν φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου και όχι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, για το λόγο αυτό ισχυρίζεται ότι οι δηλώσεις του ΦΕΦΠ των φορολογικών ετών 2015-2016 πρέπει να εκκαθαριστούν ως δηλώσεις ΦΕΦΠ φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, προσκομίζει δε συναφώς (μεταξύ άλλων) τα δικαιολογητικά που αναφέρθηκαν στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος. Κι αυτό, γιατί, ανεξαρτήτως του ποιος (ο προσφεύγων ή η Φορολογική Διοίκηση) φέρει εν προκειμένω το βάρος απόδειξης ότι κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 ο προσφεύγων ήταν (και) φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, πάντως από τα προσκομιζόμενα αποδεικτικώς από τον ίδιο τον προσφεύγοντα έγγραφα και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι αυτός κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 είχε στην Ελλάδα τη μόνιμη ή εν πάση περιπτώσει την κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων (έστω κι αν είχε κατά τα έτη αυτά και με την Ελλάδα οικονομικούς δεσμούς, και συγκεκριμένα τους σχετιζόμενους με το υπό κρίση ακίνητό του στη Ρόδο), αλλά ούτε και το ότι εντός του 2015 και του 2016 βρέθηκε στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερέβη τις 183 ημέρες καθ' έκαστο των εν λόγω ετών, με αποτέλεσμα να αποδεικνύεται (πλήρης απόδειξη) ότι κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 ο προσφεύγων δεν ήταν (και) φορολογικός κάτοικος Ελλάδας. Απεναντίας, και στο πνεύμα των προπαρατεθεισών διατάξεων της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1201/6.12.2017 (ΦΕΚ Β' 4441/15.12.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία

υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./3.10.2017 αίτησης του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 (με επιφύλαξη) ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής), που θα πρέπει να θεωρηθεί ότι είναι ίδιο με το πνεύμα των προπαρατεθεισών διατάξεων της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1058/18.3.2015 (ΦΕΚ Β' 459/26.3.2015) απόφασης της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.2016 αίτησης του προσφεύγοντος για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής), ο προσφεύγων προσκομίζει α) σ' ό,τι αφορά μεν στο φορολογικό έτος 2016, βεβαιώσεις φορολογικής κατοικίας για τις περιόδους 01.01.2016-31.12.2016 και 01.01.2015-31.12.2015, σ' ό,τι αφορά δε στο φορολογικό έτος 2015, βεβαίωση φορολογικής κατοικίας για την περίοδο 01.01.2015-31.12.2015 και πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για την περίοδο 01.01.2014-31.12.2014, και επιπλέον β) αποφάσεις του Προϊσταμένου του Β' Περ/κού Τμήματος Μη Μισθωτών Δωδεκανήσου της Β' Περ/κής Διεύθυνσης Μη Μισθωτών Αττικής, Πειραιώς & Νήσων του Ε.Φ.Κ.Α. του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης & Κοινωνικής Αλληλεγγύης και του Προϊσταμένου του Β' Περιφερειακού Τμήματος του Οργανισμού Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών (Ο.Α.Ε.Ε. Ρόδου) του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας, από τις οποίες προκύπτει ότι απαλλάχθηκε από την ασφάλιση του Ο.Α.Ε.Ε. για την περίοδο 01.01.2015-01.01.2018 βάσει των συνημμένων στις εν λόγω αποφάσεις εντύπων Α1 της αρμόδιας αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου, από όλα δε τα έγγραφα αυτά (υπό (α) και (β)), συνδυαστικώς εκτιμωμένων, προκύπτουν τουλάχιστον ισχυρές ενδείξεις για το ότι κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 ο προσφεύγων ήταν (και) φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου (όχι όμως και πλήρης απόδειξη, μεταξύ άλλων λόγων και γιατί, πέραν του γεγονότος ότι για την κρίση αυτή (περί του αν δηλαδή ο προσφεύγων ήταν κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 (και) φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου) αποκλειστική εξουσία-δικαιοδοσία έχει το Ηνωμένο Βασίλειο (διά της φορολογικής του αρχής), σε κάθε περίπτωση οι ως άνω προσκομιζόμενες βεβαιώσεις φορολογικής κατοικίας για τις περιόδους 01.01.2016-31.12.2016, 01.01.2015-31.12.2015 και 01.01.2014-31.12.2014 δε φέρουν την επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 δεν ήταν (και) φορολογικός κάτοικος Ελλάδας πρέπει να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος και συνεπώς οι δηλώσεις του ΦΕφπ των εν λόγω φορολογικών ετών πρέπει να εκκαθαριστούν ως δηλώσεις ΦΕφπ φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 05.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα

α) την αποδοχή της κατά των α) υπ' αριθμ. πρωτ./20.12.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της υπ' αριθμ. πρωτ./3.10.2017 αίτησής του για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 (με επιφύλαξη) ως φορολογικού

κατοίκου αλλοδαπής και **αβ)** υπ' αριθμ. πρωτ./24.7.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.2016 αίτησής του για εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής και **την ακύρωση** των πράξεων αυτών και

β) την απόρριψή της κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./10.6.2015 αίτησή του για (καθ' ερμηνεία της) εκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, **και την επικύρωση** της πράξης αυτής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.