



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 11-06-2018
Αριθμός απόφασης: 2962

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.Α1036960 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ. Β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του, με Α.Φ.Μ.», κατοίκου, επί της οδού αρ. και με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα την – του, με Α.Φ.Μ., κατά της με αρ. πρωτ./2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, επί της με αρ. πρωτ./2017 αίτησής του για μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στην Κύπρο, για το φορολογικό έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του, με Α.Φ.Μ.», η οποία κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, 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:

Με την με αρ. πρωτ. /2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, απορρίφθηκε η με αρ. πρωτ. /2017 αίτηση του προσφεύγοντος για την αλλαγή φορολογικής κατοικίας του, για το έτος 2016, από την Ελλάδα στην Κύπρο και τη μεταφορά του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Σύμφωνα με τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, στην οποία υπεβλήθη η ενδικοφανής προσφυγή, η Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου ορθώς απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος για αλλαγή φορολογικής κατοικίας, διότι, μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκόμισε ο προσφεύγων στην Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο τμήμα μητρώου του TAXIS, διαπιστώθηκε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην εγκύκλιο ΠΟΛ1201/2017 για τη μεταφορά της κατοικίας του στο εξωτερικό, για το φορολογικό έτος 2016, καθώς ο προσφεύγων κατείχε θέση διευθύνοντος συμβούλου σε ανώνυμη εταιρία, την οποία διέκοψε στις 13-07-2016 και ως εκ τούτου δεν προκύπτει η μετατόπιση του κέντρου των ζωτικών του συμφερόντων στην αλλοδαπή για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες στο φορολογικό αυτό έτος, όπως ορίζουν οι ισχύουσες διατάξεις. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες απόψεις, ο προσφεύγων υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, για το εισόδημα που απέκτησε στην αλλοδαπή.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο προσφεύγων προκειμένου να προβεί σε μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας και στη μεταφορά του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου την με αρ. πρωτ. /2017 αίτησή του, με συνημμένα τα κάτωθι δικαιολογητικά:

- Το από 23-08-2017 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του Τμήματος Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, με επισημείωση (apostile) σύμφωνα με την από 5.10.1961 Σύμβαση της Χάγης, το οποίο πιστοποιεί ότι ο προσφεύγων, με Αρ. Φορολογικής Ταυτότητας, είναι φορολογικός κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας για το έτος 2016 (Σχετ. 3).

- Πιστή μετάφραση επικυρωμένη από δικηγόρο της από 31-05-2016 επιστολής της Κυπριακής εταιρείας με την επωνυμία «.....» προς τον ίδιο, από την οποία προκύπτει η έναρξη την 01-06-2016, της απασχόλησής του ως Γενικού Διευθυντή στην ως άνω εταιρεία καθώς και οι όροι της σύμβασης εργασίας του (Σχετ. 4).

- Το από 08-06-2016 έντυπο οικειοθελούς αποχώρησης Μισθωτού που υποβλήθηκε στον ΟΑΕΔ, για τη λήξη της εργασιακής του σχέσης στην Ελλάδα, ως παρέχων επιχειρηματικές συμβουλές και συμβουλές διαχείρισης στην εταιρεία με την επωνυμία «.....»,

από το οποίο προκύπτει ότι η αποχώρησή του από την ως άνω εταιρεία πραγματοποιήθηκε ήδη από τις 31-05-2016 (Σχετ. 5).

Επιπλέον των ανωτέρω, ο προσφεύγων είχε υποβάλει στη ΔΟΥ Αμαρουσίου τα κατωτέρω έγγραφα, συνημμένα στο με αριθ. πρωτ./2017 έγγραφό του:

- Ακριβές αντίγραφο από το Βιβλίο Πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου, του από 09-05-2016 πρακτικού συνεδρίασης της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....», κατά την οποία αποφασίστηκε η λύση της εταιρείας και η θέση της σε εκκαθάριση, καθώς και ο διορισμός της κυρίας ως εκκαθαρίστριας αυτής. (Σχετ. 7).
- Εκτύπωση από την ηλεκτρονική εφαρμογή του Γ.Ε.ΜΗ., από την οποία προκύπτει ότι, η αίτηση και ο φυσικός φάκελος για την λύση και θέση σε εκκαθάριση της ως άνω εταιρείας κατατέθηκαν στις 26-05-2016. (Σχετ. 8).
- Αντίγραφο της με αριθ. πρωτ./2016 ανακοίνωσης του Τμήματος Μητρώου του Γ.Ε.ΜΗ. με την οποία βεβαιώνεται ότι, το από 09-05-2016 πρακτικό συνεδρίασης της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της ως άνω εταιρείας, καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) στις 13-07-2016- (Σχετ. 9).

Εν συνεχεία ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε:

1. Την από 25-07-2017 βεβαίωση της Υπηρεσίας Κοινωνικών Ασφαλίσεων (γραφείο) στην οποία αναγράφεται το ιστορικό της κοινωνικής του ασφάλισης στην Κύπρο και βεβαιώνεται η ασφάλιση του στην Κύπρο στα πλαίσια της εργασιακής του απασχόλησης για το έτος 2016 (Σχετ. 10).
2. Την από την από 25-01-2018 βεβαίωση του τραπεζικού ιδρύματος (.....) με την οποία βεβαιώνεται ότι από τις 03-06-2016 τηρείται ο υπ' αρ. τραπεζικός λογαριασμός στην εν λόγω τράπεζα, με μοναδικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα (Σχετ. 11).
3. Την από 26-01-2018 βεβαίωση της μητέρας του, ότι φιλοξενεί στην κατοικία της επί της οδού αρ. (επί της οποίας έχει το δικαίωμα επικαρπίας) τον υιό της από 01-06-2016. (Σχετ. 12).
4. Το από 09-04-2013 πιστοποιητικό Εγγραφής Ακίνητης Ιδιοκτησίας του Τμήματος Κτηματολογίου και Χωρομετρίας της Κυπριακής Δημοκρατίας, με επισημείωση (apostile), από το οποίο προκύπτει η εγγραφή του δικαιώματος της ψιλής κυριότητας που διατηρεί ο ίδιος και του δικαιώματος της επικαρπίας που διατηρεί η μητέρα του, επί της κατοικίας τους στην ως άνω διεύθυνση (Σχετ. 13).
5. Την από 29-01-2018 βεβαίωση οικογενειακής κατάστασης που εκδόθηκε από τον Κοινοτάρχη της ενορίας , με επισημείωση (apostile) (Σχετ. 14).
6. Την από 30-01-2018 βεβαίωση που εκδόθηκε από τον Κοινοτάρχη της ενορίας , με επισημείωση (apostile), με την οποία βεβαιώνεται ότι ο ίδιος, η μητέρα του, , όπως και τα αδέρφια του, και , είναι όλοι μόνιμοι κάτοικοι Κύπρου (Σχετ. 15).
7. Αίτηση για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Κύπρου με υπογραφή και σφραγίδα από τις αρμόδιες Κυπριακές φορολογικές αρχές, βάσει της οποίας ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Κύπρου υπό τους όρους και τις διατάξεις της ανωτέρω Διμερούς Σύμβασης (Σχετ. 16).
8. Αντίγραφο Κυπριακού Εκλογικού Βιβλιαρίου, σύμφωνα με το οποίο ασκεί τα εκλογικά του δικαιώματα στην Κύπρο (Σχετ. 17).

9. Αντίγραφο της από 25-01-2018 Κυπριακής προσωρινής άδειας οδήγησης (Σχετ. 18).

10. Ενδεικτικά, αντίγραφο λογαριασμού παροχής ηλεκτρικού ρεύματος στο όνομά του, με περίοδο κατανάλωσης από 03/03 – 04-05-2017 (Σχετ. 19).

11. Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων της εταιρείας «.....», για τις διαχ/κές περιόδους, 01/01-31/12/2014, 01/01-31/12/2015, 01/01-12/07/2016 και 13/07/2016-12/07/2017 (υπό εκκαθάριση) & 13/07-29/09/2017(υπό εκκαθάριση), μετά των καταστάσεων οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3).

12. Τις με αρ. πρωτ./2016,/2016,/2017,/2017 &/2017 Ανακοινώσεις του ΓΕ.Μ.Η. σχετικά με την καταχώρηση των οικονομικών καταστάσεων της ως άνω εταιρείας και για τις ως άνω διαχ/κές περιόδους.

13. Τα υπ' αρ./2010,/2012,/2012,/2016 &/2016 Φύλλα Εφημερίδος της Κυβέρνησης με δημοσιευθέντες ισολογισμούς της ανωτέρω εταιρείας, για τις χρήσεις 2009, 2010, 2011, 2012 & 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου επί της με αρ. πρωτ:/2017 αιτήσής του προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μόνιμη εγκατάσταση λόγω εργασίας από τον Ιούνιο του 2016, στην κατοικία της μητέρας του στην Κύπρο.
- Εσφαλμένη εκτίμηση από την Δ.Ο.Υ. των πραγματικών περιστατικών, και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 4 του ν.4172/2013 και της ΠΟΛ 1260/2014.
- Εσφαλμένη κρίση επί των πραγματικών περιστατικών που αφορούν την μη συμμετοχή του στην διοίκηση της ελληνικής εταιρείας «.....». Η ιδιότητά του ως διευθύνοντος συμβούλου είχε λήξει ήδη από 09-05-2016 με την λήψη της απόφασης λύσης της εταιρείας, από την Γενική Συνέλευση αυτής.
- Η Γενική Συνέλευση της εταιρείας «.....», αποφάσισε στις 09-05-2016 την λύση αυτής, η δε αίτηση κατατέθηκε στο ΓΕ.Μ.Η. στις 26-05-2016 προκειμένου να δημοσιευθεί κατά τις διατάξεις του Ν. 3419/2005, εν τέλει όμως καταχωρήθηκε σε αυτό στις 13-07-2016.
- Βάσει των εγγράφων που προσκομίζει και επικαλείται και βάσει των δημοσιευμένων ισολογισμών, η εταιρεία ήταν ουσιαστικά ανενεργή από την ίδρυσή της έως και την οριστική λήξη της.

Επειδή, με το άρθρο 4 §1,2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή**
β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

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. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων 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. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.».

Επειδή με την Σύμβαση Ελλάδος –Κύπρου (Α.Ν. 573/1968 Φ.Ε.Κ. 223/27-09-1968) περί αποφυγής της διπλής φορολογίας, στο άρθρο 14, ορίζεται ότι:

«1. Τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων 15, 17 και 18, μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι εμμίσθου απασχολήσεως θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω, εκτός εάν η έμμισθος απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει. Εάν η έμμισθος Απασχόλησις ασκείται ούτω, η εξ αυτής κτωμένη αμοιβή δύναται να φορολογηθή εν τω Ετέρω Κράτει.

2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της παραγράφου 1 αποζημίωσις κτωμένη υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών, έναντι εμμίσθου απασχολήσεως ασκουμένης εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει θα φορολογηθή μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος εάν:

α) ο λαμβάνων ευρίσκεται εις το έτερον Κράτος δια χρονικήν περίοδον ή περιόδους μη υπερβαινούσας συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικόν έτος, και

β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή δια λογαριασμόν εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους, και

γ) η αποζημίωσις να μη βαρύνη την μόνιμον εγκατάστασιν ή την σταθεράν βάσιν, την οποίαν ο εργοδότης διατηρεί εν τω ετέρω Κράτει.

3.».

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦΑ 1130889 ΕΞ2016/08-09-2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίζεται ότι:

«Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού εγγράφου αναφορικά με την αποδοχή, για τη μεταφορά φορολογικής κατοικίας στο εξωτερικό, της Αίτησης για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (δίγλωσσο έντυπο) που προσκομίζει φορολογούμενος ο οποίος δεν αποκτά εισόδημα στη χώρα μας, διευκρινίζεται ότι, βάσει των οριζόμενων στην παρ.2 της ΠΟΛ.1058/2015, αυτή γίνεται δεκτή, δεδομένου ότι ενσωματώνει το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας.».

Επειδή με την ΠΟΛ.1201/2017 σχετικά με τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας σύμφωνα με το νόμο [4172/2013](#) και του νόμου [4174/2013](#): « 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 Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους 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, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της εγκυκλίου.

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 της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε..

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, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού.

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).....».

Επειδή, στο σκεπτικό της απόφασης **1445/2016 ΣΤΕ** αναφέρεται ότι: «..... Στόχος είναι να επιτευχθεί η κατά το δυνατόν οριζόντια και καθολική εφαρμογή ενιαίου πλαισίου, εκσυγχρονίζοντας το υφιστάμενο καθεστώς και υιοθετώντας και τις γενικές αρχές για την επιβολή του φόρου βάσει της αρχής του τόπου άσκησης της πραγματικής φορολογικής διοίκησης, κριτήριο το οποίο ακολουθείται σε διεθνές και ευρωπαϊκό επίπεδο. Επιπλέον, με την παρούσα διάταξη και την αναλυτική παράθεση αναλυτικών κριτηρίων διασαφηνίζονται και επιλύονται περαιτέρω ζητήματα διπλής κατοικίας. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων ένα φυσικό πρόσωπο θεωρείται κάτοικος Ελλάδας. Τα κριτήρια αυτά είναι η μόνιμη ή κύρια κατοικία, η συνήθης διανομή και το κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων.....».

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 ζωικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του

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, ΣτΕ 3870/2002, ΣτΕ 3973/2005, ΣτΕ 1113/2008, ΣτΕ 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.....».

Επειδή, από τα δικαιολογητικά που προσκομίστηκαν τόσο στη Δ.Ο.Υ όσο και στην Υπηρεσία μας με την ενδικοφανή προσφυγή του, ήτοι:

α) το από 23-08-2017 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του Τμήματος Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας, με επισημείωση (apostile) σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας για το έτος 2016,

β) την από 31-05-2016 επιστολή της Κυπριακής εταιρείας με την επωνυμία «.....» προς τον ίδιο, από την οποία προκύπτει η έναρξη την 01-06-2016, της απασχόλησής του ως Γενικού Διευθυντή σ' αυτήν καθώς και οι όροι της σύμβασης εργασίας του,

γ) το από 08-06-2016 έντυπο οικειοθελούς αποχώρησης Μισθωτού που υποβλήθηκε στον Ο.Α.Ε.Δ. για τη λήξη της εργασιακής του σχέσης στην Ελλάδα, ως μισθωτός στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», από το οποίο προκύπτει ότι η αποχώρησή του από την ως άνω εταιρεία πραγματοποιήθηκε ήδη από τις 31-05-2016,

δ) την από 25-07-2017 βεβαίωση της Υπηρεσίας Κοινωνικών Ασφαλίσεων (γραφείο) στην οποία αναγράφεται το ιστορικό της κοινωνικής του ασφάλισης στην Κύπρο και βεβαιώνεται η ασφάλιση του στην χώρα αυτή στα πλαίσια της εργασιακής του απασχόλησης για το έτος 2016,

ε) την από 25-01-2018 βεβαίωση του τραπεζικού ιδρύματος (.....) με την οποία βεβαιώνεται ότι από τις 03-06-2016 τηρείται ο υπ' αρ. τραπεζικός λογαριασμός στην εν λόγω τράπεζα, με μοναδικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα (Σχετ. 11).

στ) το από 09-04-2013 πιστοποιητικό του Τμήματος Κτηματολογίου και Χωρομετρίας της Κυπριακής Δημοκρατίας, με επισημείωση (apostile), ότι ο ίδιος έχει το δικαίωμα της ψιλής κυριότητας στο επί της οδού αρ. ακίνητο καθώς και την βεβαίωση της μητέρας του, η οποία έχει το δικαίωμα της επικαρπίας, ότι τον φιλοξενεί από 01-06-2016.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε όλα τα προβεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται στις παρ. 2α και 3α της ΠΟΛ 1201/2017, από τα οποία προκύπτει:

α) ότι από 01-06-2016 ο προσφεύγων εργάζεται στην Κυπριακή εταιρεία με την επωνυμία «.....»,

β) ότι κατοικεί σε ιδιόκτητο ακίνητο επί της οδού αρ., στον,

γ) ότι διατηρεί τραπεζικό λογαριασμό σε τράπεζα της Κύπρου από 03-06-2016 και

δ) ότι έχει υπαχθεί στην ασφαλιστική νομοθεσία Κύπρου για το έτος 2016.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω προσκομισθέντα δικαιολογητικά, ο προσφεύγων αποδεικνύει ότι βρίσκεται στην Κύπρο συνεχώς, από 01-06-2016, ήτοι για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 4 του Ν. 4172/2013.

Επειδή η συμμετοχή του προσφεύγοντα, ως διευθύνοντα συμβούλου στην εταιρεία «.....», αφορά τον κύριο λόγο απόρριψης της αίτησής για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας στην Κύπρο.

Επειδή ο προσφεύγων με το αριθ. πρωτ./2017 έγγραφό του προς την Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου συνυπέβαλε: α) ακριβές αντίγραφο από το Βιβλίο Πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου, του από 09-05-2016 πρακτικού συνεδρίασης της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....», κατά την οποία αποφασίστηκε η λύση της εταιρείας και η θέση της σε εκκαθάριση, καθώς και ο διορισμός της κυρίας ως εκκαθαρίστριας αυτής. (Σχετ. 7),

β) εκτύπωση από την ηλεκτρονική εφαρμογή του Γ.Ε.ΜΗ. από την οποία προκύπτει ότι η αίτηση και ο φυσικός φάκελος από την ως άνω υπό εκκαθάριση εταιρεία, κατατέθηκαν στις 26-05-2016. (Σχετ. 8) και

γ) αντίγραφο της με αριθ. πρωτ/2016 ανακοίνωσης του Τμήματος Μητρώου του Γ.Ε.ΜΗ. με την οποία βεβαιώνεται ότι το από 09-05-2016 πρακτικό συνεδρίασης της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της ως άνω εταιρείας, καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) στις 13-07-2016- (Σχετ. 9).

Με βάση τα ανωτέρω δικαιολογητικά αποδεικνύεται ότι, η ως άνω εταιρεία είχε παύσει την οποιαδήποτε δραστηριότητά της, ήδη από 09-05-2016, με την λύση αυτής και την θέση της σε εκκαθάριση.

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του συνυπέβαλε Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων, της εταιρείας «.....», για τις διαχ/κές περιόδους, 01/01-31/12/2014, 01/01-31/12/2015, 01/01-12/07/2016 και 13/07/2016-12/07/2017 (υπό εκκαθάριση) & 13/07-29/09/2017(υπό εκκαθάριση), μετά των καταστάσεων οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα(Ε3), από τις οποίες προκύπτει δεν δηλώνει ούτε ακαθάριστα έσοδα ούτε φορολογητέα κέρδη.

Επειδή, τα καθήκοντά του προσφεύγοντα ως διευθύνοντος συμβούλου στην ως άνω εταιρεία, δεν ασκούν ουσιώδη επιρροή στην κρίση για το που βρίσκεται το κέντρο των βιοτικών του σχέσεων και των ζωτικών του συμφερόντων, δηλαδή για το που αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς του δεσμούς, καθώς η ως άνω εταιρεία (σύμφωνα και με το TAXIS) για τις χρήσεις 2014, 2015 & 2016 δεν παρουσιάζει καμμία δραστηριότητα.

(Σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις προκύπτει μόνο η επιβολή τέλους επιτηδεύματος.)

Επειδή, συνεκτιμώντας όλα τα πραγματικά παραστατικά, όπως την ύπαρξη στέγης, την φυσική παρουσία του ίδιου, τον τόπο άσκησης των επαγγελματικών του δραστηριοτήτων, τον τόπο των περιουσιακών του συμφερόντων, τον τόπο των διοικητικών δεσμών με ασφαλιστικούς φορείς κ.α., στην Κύπρο, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει μεταβάλλει την κατοικία του, από 01-06-2016, ήτοι για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των εκατόν ογδόντα τριών (183) ημερών και συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το έτος 2016 δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, βασίμως προβάλλεται και ως εκ τούτου γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 15-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και την **ακύρωση** της αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου επί της με αρ. πρωτ. /2017 αίτησης για αλλαγή φορολογικής κατοικίας στην Κύπρο, για το έτος 2016, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.