



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 29-05-2018

Αριθμός απόφασης:1117

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του α)..... του με ΑΦΜ:..... και της β)..... του με ΑΦΜ:.....**, κατά της με αριθμό πρωτ...../06-12-2017 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης επί των υπ' αριθμ.πρωτ..... και/13-01-2017 αιτήσεων των προσφευγόντων για μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στις ΗΠΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό πρωτ. /06-12-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης επί των υπ' αριθμ.πρωτ..... και/13-01-2017 αιτήσεων των προσφευγόντων για μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στις ΗΠΑ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../31-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του α)..... του με ΑΦΜ:..... και της β)..... του με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε 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 τις υπ' αριθμ.πρωτ..... και/13-01-2017 αιτήσεις τους προς τη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, οι προσφεύγοντες ζήτησαν τη μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στις ΗΠΑ για το έτος 2016. Εν συνεχεία, με την υπ' αριθμ.πρωτ...../16-10-2017 αίτησή τους προσκόμισαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Με την με αριθμό πρωτ...../06-12-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκαν οι ως άνω αιτήσεις με το αιτιολογικό ότι οι προσφεύγοντες, κατά το έτος 2016 διατηρούσαν στενούς οικονομικούς δεσμούς με την Ελλάδα (άρ.4 παρ.1 περ.α του Ν 4172/2013) και ειδικότερα :

α)Στις 08-04-2016 προχώρησαν στην έναρξη εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος.

β)Ο πρώτος εκ των προσφευγόντων,, ήταν έως την 27/12/2016 μέλος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:.....

γ)Από την αίτηση για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ προκύπτει ότι για το έτος 2016 ο προσφεύγων δηλώνει ζημίες από την εταιρεία με την επωνυμία «.....», την οποία λειτουργεί στην Αμερική. Η εν λόγω εταιρεία έλαβε ειδικό αριθμό εργοδότη στις 05-06-2016 αλλά η μίσθωση επαγγελματικής στέγης έγινε την 01-07-2016. Επιπλέον, από τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά δεν προκύπτει δραστηριότητα της ως άνω εταιρείας τουλάχιστον πριν από τον Οκτώβριο του 2016.

δ)Τέλος, ο είναι μέτοχος στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... με ποσοστό 0,87%.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης προβάλλοντας:

1)Τις διατάξεις της παρ.1 περ.α του άρθρου 4 του Ν 4172/2013 (ΚΦΕ) καθώς και τις διατάξεις της παρ.2 αυτού, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.2 του άρθρου 21 του Ν 4223/2013, αναφορικά με την έννοια της φορολογικής κατοικίας.

2)Το ΝΔ 2548/1953 με το οποίο κυρώθηκε και έχει πλήρη ισχύ η σύμβαση μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής *“Περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φορολογικής διαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους επί του εισοδήματος”*, μετά του συνοδεύοντος αυτήν συμπληρωματικού πρωτοκόλλου.

3)Το διεθνές φορολογικό δίκαιο και ιδίως το πρότυπο Σύμβασης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) σχετικά με τη διπλή φορολόγηση, το οποίο δέχεται ότι στο κράτος κατοικίας εναπόκειται κατ'αρχήν να φορολογεί συνολικώς τον υποκείμενο στο φόρο, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που είναι συμφυή με την προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση.

4)Εσφαλμένα, κατά παράβαση κατ'ουσίαν διάταξης νόμου, συνιστάμενης και σε πλάνη περί τα πράγματα, απορρίφθηκαν με την προσβαλλόμενη απόφαση οι επίμαχες αιτήσεις, δεδομένου ότι για το φορολογικό έτος 2016 συντρέχει ως προς τα πρόσωπά τους περίπτωση θεμελίωσης φορολογικής εξουσίας των ΗΠΑ, αφού κατά τη χρήση αυτή είχαν πλέον μεταβάλει την μέχρι τότε διατηρούμενη κατοικία τους στην Ελλάδα και ήταν μόνιμοι κάτοικοι ΗΠΑ.

5)Την 25-10-2015 χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα "πράσινη κάρτα" (άδεια μόνιμης κατοικίας), τύπου EB-1, δεκαετούς διάρκειας, με συνέπεια έκτοτε να θεωρείται από τις αρμόδιες αρχές των ΗΠΑ, μόνιμος κάτοικος ΗΠΑ.

6)Εντός του έτους 2015, ο προέβη σε διακοπή, τύποις και ουσία, της επαγγελματικής δραστηριότητάς του ως ελεύθερος επαγγελματίας (αρχιτέκτων μηχανικός) στην Ελλάδα.

7)Στις 02-04-2015 οι προσφεύγοντες προέβησαν σε αγορά κατοικίας στις ΗΠΑ και συγκεκριμένα στο της Νέας Υόρκης (οδός), με κεφάλαια που προέρχονταν εν μέρει από την πώληση μετοχών που είχε ο προσφεύγων στην Ελλάδα και εν μέρει από το δάνειο που έλαβε το 2015, από την αμερικανική τράπεζα, 30ετούς διάρκειας, η αποπληρωμή του οποίου ξεκίνησε ήδη από τις αρχές του έτους 2016 και συνεχίζει έως σήμερα.

8)Η προσφεύγουσα δεν είχε καμμία επαγγελματική δραστηριότητα στην Ελλάδα. Από το έτος 2015 και καθ'όλη τη διάρκεια του έτους 2016 εργάστηκε ως μισθωτή στην αμερικανική επιχείρηση «.....», όπως προκύπτει από τη σχετική βεβαίωση της επιχείρησης και την κατάσταση αποδοχών.

9)Ο συνολικός χρόνος παραμονής των προσφευγόντων στις ΗΠΑ, το έτος 2016 ξεπέρασε κατά πολύ τις 183 ημέρες, γεγονός που δεν αμφισβητήθηκε ούτε με την προσβαλλόμενη απόφαση.

10)Από τις σχετικές βεβαιώσεις της αρμόδιας φορολογικής-ελεγκτικής υπηρεσίας των ΗΠΑ (IRS) και συγκεκριμένα την από 21-08-2017 βεβαίωση που αφορά τον προσφεύγοντα και την από 24-07-2017 βεβαίωση που αφορά την προσφεύγουσα και που χορηγούνται συγκεκριμένα για τους σκοπούς εφαρμογής της «Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ», κρίθηκαν για το έτος 2016 ως φορολογικοί κάτοικοι ΗΠΑ.

11)Το 2017 προέβησαν στην ίδρυση και άλλων δύο εταιρειών διαχείρισης ακινήτων στις ΗΠΑ, ήτοι της εταιρείας «.....» και της «.....» επιβεβαιώνοντας και με τον τρόπο αυτό την πραγματική απόφασή τους, ήδη από το έτος 2015, για μόνιμη εγκατάσταση και δραστηριοποίησή τους εφεξής στις ΗΠΑ.

Στη συνέχεια, οι προσφεύγοντες κατέθεσαν στην αρμόδια ΔΟΥ Θεσσαλονίκης την υπ'αριθμ.πρωτ...../08-02-2018 αίτησή τους καθώς και πλήρη φάκελο με όλα τα δικαιολογητικά

προς επανεξέταση του αιτήματός τους για μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στις ΗΠΑ, για το έτος 2016, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/06-12-2017. Στις 23-02-2018, με απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και κατόπιν επανεξέτασης του αιτήματός τους, εγκρίθηκε η αλλαγή της φορολογικής κατοικίας από την Ελλάδα στις ΗΠΑ για το έτος 2016 μόνο για την

Συνεπώς, ως προς τη δεύτερη εκ των προσφευγόντων,, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Ο πρώτος εκ των προσφευγόντων,, προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή:

1)«Πράσινη κάρτα» δεκαετούς διάρκειας (από 25-10-2015 έως 25-10-2025)

2)Το με ημερομηνία 21-08-2017 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Οικονομικής Εφορίας της (έντυπο 6166).

3)Το από 02-04-2015 συμβόλαιο αγοράς ακινήτου (διαμέρισμα) επί της οδού Street,, στη Νέα Υόρκη, από τους προσφεύγοντες .

4)Τα με ημερομηνία 2015 και 2016 έγγραφα με τίτλο «Δήλωση Τόκων Ενυπόθηκων Δανείων» καθώς και τα με ημερομηνία 20-01-2016 και 19-12-2016 έγγραφα με τίτλο «Πληροφορίες Λογαριασμού Ενυπόθηκου Δανείου».

5)Το από 07-03-2016 «Υπόμνημα συμφωνίας μεταξύ».

6)Το από 06-05-2016 έγγραφο χορήγησης φορολογικού μητρώου εργοδότη από την Οικονομική Φορολογική Υπηρεσία του στο στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», με αποδέκτη την επιχείρηση και τον προσφεύγοντα.

7)Το από 07-06-2016 Τυπικό έντυπο μίσθωσης γραφείου με ενοικιαστές τους και στην οδό στο

8)Κινήσεις λογαριασμών της, τα οποία στερούνται μετάφρασης.

9)Το με ημερομηνία 26-09-2016 έγγραφο της Street, το οποίο στερείται μετάφρασης.

10)Το από 22-09-2016 τιμολόγιο της προς την New York Showroom.

11)Τα από 31-08-2016 και 27-10-2016 τιμολόγια της προς την

12)Τα ακόλουθα έγγραφα που αφορούν τους προσφεύγοντες «Εξουσιοδότηση Υπογραφής μέσω ηλεκτρονικού αρχείου της IRS» (έντυπο 8879), «Αρχείο Εξουσιοδότησης στο ηλεκτρονικό αρχείο FBAR» (έντυπο 114a), «Τμήμα Φορολόγησης και Οικονομικών, Εξουσιοδότηση υπογραφής ηλεκτρονικού αρχείου στην Πολιτεία της Νέας Υόρκης για το οικονομικό έτος 2016» και «Εξουσιοδότηση για υπογραφή της ηλεκτρονικά υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης μη επιχειρηματικής δραστηριότητας για φυσικά πρόσωπα».

13)Την από 24-08-2016 αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και ΗΠΑ.

14) Το από 05-12-2017 έγγραφο χορήγησης φορολογικού μητρώου εργοδότη από την Οικονομική Φορολογική Υπηρεσία του στο στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», με αποδέκτη την επιχείρηση και τον προσφεύγοντα.

15) Το από 07-06-2017 συμβόλαιο αγοράς ακινήτου επί της οδού, στο της Νέα Υόρκη, από τους προσφεύγοντες.

16) Την από 12-01-2017 ανακοίνωση καταχώρησης στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) στοιχεία της εταιρείας «.....».

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 3 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι "1. 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 εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος."

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 4 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/2014 «Σχετικά με τη Φορολογική Κατοικία» ορίζεται ότι "Αν συντρέχουν τα υπό στοιχεία (α) και β(1)/β(2), τότε γεγονότα όπως η κατοχή ακινήτου στην Ελλάδα, η διατήρηση στην Ελλάδα τραπεζικών λογαριασμών, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών στην Ελλάδα, από μόνα τους δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία ώστε να χαρακτηριστεί το φυσικό πρόσωπο ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος (εκτός αν ελλείψει οικογένειας, διαπιστώνεται ότι το εν λόγω πρόσωπο έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα)."

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/06-12-2017 "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 & 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 παρούσας.

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/σης 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) Ειδικότερα, για την περίπτωση που ένας εκ των συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης αιτείται τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας ενώ ο άλλος παραμένει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, πέραν των δικαιολογητικών της παραγράφου 2 και της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, θα πρέπει να προσκομίζονται επιπλέον και αθροιστικά και τα κάτωθι δικαιολογητικά, από τα οποία να προκύπτει ότι ο αιτούμενος τη μεταβολή πράγματι βρίσκεται εκτός Ελλάδος και έχει οργανώσει τη ζωή του στην αλλοδαπή κατά τρόπο μόνιμο ή διαρκή:

- στοιχεία για την απασχόλησή του στην αλλοδαπή, από τα οποία αποδεικνύεται ο μόνιμος ή μακροπρόθεσμος χαρακτήρας της απασχόλησης,
- στοιχεία για την ύπαρξη τραπεζικού λογαριασμού στην αλλοδαπή,
- στοιχεία για την ύπαρξη ιδιόκτητης ή μισθωμένης κατοικίας του και λογαριασμών υπηρεσιών κοινής ωφέλειας στην αλλοδαπή καθώς και
- στοιχεία για την απόκτηση φορολογικού, ασφαλιστικού ή αντίστοιχου μητρώου στην αλλοδαπή (πχ ΑΜ κοινωνικής ασφάλισης).

4. Τα ως άνω αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.1497/1984 (Α'188) 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).

.....

9. Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της. Η Απόφαση ΓΓΔΕ [ΠΟΛ.1058/2015](#) καταργείται από την έναρξη ισχύος της παρούσας."

Επειδή, στην ΠΟΛ 1107/1999 ορίζεται ότι " Ι. Σε συνέχεια του εγγράφου μας με αρ. πρωτ. 1080620/664/008Α (διδς)/ΠΟΛ 1187/5.7.1995 σχετικά με την εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος που έχει υπογράψει η Ελλάδα με άλλες χώρες, σας γνωρίζουμε ότι, στην περίπτωση κατά την οποία Νομικά ή Φυσικά Πρόσωπα από τις Η.Π.Α. επικαλούνται διατάξεις της Σύμβασης που αναφέρεται στο θέμα, είναι απαραίτητο να προσκομίζονται τα παρακάτω παραστατικά:

2) Τα Φυσικά Πρόσωπα, θα υποβάλλουν:

α) Την «ΑΙΤΗΣΗ» που αναφέρεται στη περίπτωση 1^α πιο πάνω συμπληρωμένη και υπογεγραμμένη.

β) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (έντυπο 6166), το οποίο θα έχει εκδοθεί από την ίδια ως άνω Φορολογική Αρχή των Η.Π.Α. με το οποίο θα πιστοποιείται ότι το Φυσικό Πρόσωπο, δικαιούχος του σχετικού εισοδήματος.

«..... is a resident of the U.S.A. for the purposes of the Greece - U.S.A. Double Taxation Convention».

(μετάφραση) «... είναι κάτοικος των Η.Π.Α. για τους σκοπούς της μεταξύ Ελλάδας και Η.Π.Α. Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος.

II. Επί των ανωτέρω, κρίνεται απαραίτητο να επισημάνουμε τα εξής:

α) Το έντυπο της «ΑΙΤΗΣΗΣ» εφαρμογής των Συμβάσεων αποτελείται από δύο (2) αντίτυπα τα οποία μπορείτε να αναπαράγετε. Το ένα αντίτυπο υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το άλλο θα παραμένει στην αλλοδαπή Φορολογική Αρχή.

β) Στα ως άνω έντυπα, δεν είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας. Αυτό θα υποβάλλεται σε χωριστό έντυπο του Υπουργείου Οικονομικών των Η.Π.Α. (Form 6166), το οποίο πρέπει να φέρει το έμβλημα των Η.Π.Α. σε υδατογράφημα.”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/2014, αν προσκομισθούν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι ο φορολογούμενος διαμένει σε μόνιμη και σταθερή βάση στην αλλοδαπή (πχ μισθωτήριο συμφωνητικό κατοικίας) και πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας τότε η κατοχή ακινήτου στην Ελλάδα, η διατήρηση στην Ελλάδα τραπεζικών λογαριασμών, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών στην Ελλάδα, από μόνα τους δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία ώστε να χαρακτηριστεί το φυσικό πρόσωπο ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει το έντυπο της «Αίτησης για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Η.Π.Α.» καθώς και το σχετικό πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (έντυπο 6166) με το οποίο πιστοποιείται ότι, για το έτος 2016, είναι κάτοικος των Η.Π.Α. για τους σκοπούς της μεταξύ Ελλάδας και Η.Π.Α. Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.

Επειδή, την 02-04-2015 οι προσφεύγοντες προέβησαν στην αγορά διαμερίσματος επί της οδού στο της Νέας Υόρκης, σύμφωνα με το από 02-04-2015 συμβόλαιο.

Επειδή, περαιτέρω, στις 07-06-2017 ο προσφεύγων προέβη και σε δεύτερη αγορά ακινήτου στο της Νέας Υόρκης, σε χρόνο μεταγενέστερο του υπό κρίση για τη φορολογική του κατοικία έτους (2016), ενέργεια που όμως επιβεβαιώνει την πρόθεσή του να καταστήσει τις ΗΠΑ κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα έγγραφα από το αντίστοιχο Υπουργείο Οικονομικών, Οικονομική Εφορία (IRS) των Η.Π.Α. προκύπτει ο αριθμός κοινωνικής ασφάλισης του προσφεύγοντα.

Επειδή, από προσκομισθέντα δικαιολογητικά προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε από την φορολογική υπηρεσία του στο αριθμό φορολογικού μητρώου εργοδότη α) την 06-05-2016 για την εταιρεία «.....», της οποίας ο ίδιος είναι μοναδικό μέλος και β) την 05-12-2007 για την εταιρεία «.....», την οποία ο ίδιος ίδρυσε.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα τιμολόγια έκδοσης της «.....», η οποία σύμφωνα με την αίτηση του προσφεύγοντα για την εφαρμογή της σύμβασης διπλής φορολογίας ήταν ζημιογόνα για το έτος 2016, προκύπτει ότι η ως άνω εταιρεία παρείχε υπηρεσίες (τουλάχιστον) από τον Ιούλιο του 2016, ανεξαρτήτως των οικονομικών αποτελεσμάτων της.

Επειδή, από το από 27-12-2016 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., το οποίο καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο την 12-01-2017 σύμφωνα με την με αριθμό πρωτ...../12-01-2017 ανακοίνωση, προκύπτει ότι το ΔΣ της ως άνω εταιρείας ανασυγκροτήθηκε σε σώμα κατόπιν της παραίτησης του Επιπλέον, για όλο το έτος 2016, η συμμετοχή του προσφεύγοντα στο Διοικητικό Συμβούλιο της ως άνω εταιρείας περιορίστηκε στην ιδιότητα του απλού μέλους, όπως προκύπτει και από την με αριθμό πρωτ./02-09-2015 ανακοίνωση καταχώρησης στο ΓΕΜΗ του Διοικητικού Συμβουλίου της ως άνω εταιρείας.

Επειδή, ο προσφεύγων είναι μέτοχος με ποσοστό συμμετοχής 0,87% στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... χωρίς όμως να συμμετέχει με οποιαδήποτε ιδιότητα στη διοίκηση της εταιρείας.

Επειδή, ο προσφεύγων, την 08-04-2016 ίδρυσε από κοινού με τη σύζυγό του την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., η οποία λειτουργεί έως σήμερα. Από την με αριθμό πρωτ...../08-04-2016 ανακοίνωση σύστασης και καταχώρησης της ως άνω εταιρείας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο, προκύπτει ότι διαχειριστής της ως άνω εταιρείας, από τη σύστασή της, είχε οριστεί ο του, ο οποίος και διατήρησε την εν λόγω ιδιότητα μέχρι την αντικατάστασή του από τον του σύμφωνα με το από 28-11-2017 πρακτικό της συνέλευσης των εταίρων που καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο την 12-12-2017.

Επειδή, ο προσφεύγων αποδεικνύει πλήρως ότι το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων βρίσκεται στις Η.Π.Α. για το έτος 2016.

Επειδή, η ΠΟΛ 1201/2017, με την οποία επικαιροποιήθηκε η διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας, όπως αυτή είχε καθοριστεί με προγενέστερες αποφάσεις της ΓΓΔΕ, λαμβάνοντας υπόψη τις αποφάσεις 1445/2016 και 1215/2017 του Συμβουλίου της Επικρατείας, περιλαμβάνει και ομαδοποιεί τα δικαιολογητικά που πρέπει να προσκομίσει ο προσφεύγων προκειμένου να μεταβάλλει τη φορολογική του κατοικία, και τα οποία προσκόμισε.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση από τα προσκομισθέντα έγγραφα (αγοράς δυο ακινήτων και ίδρυσης δυο εταιρειών στις ΗΠΑ), καθώς και από το γεγονός ότι από την αρμόδια ΔΟΥ εγκρίθηκε ήδη η αλλαγή της φορολογικής κατοικίας της συζύγου του για το έτος 2016 από την Ελλάδα στις ΗΠΑ, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει εγκαταστήσει την οικογενειακή του εστία στις ΗΠΑ και έχει καταστήσει τη χώρα αυτή κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το φορολογικό έτος 2016 δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος είναι βάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/31-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τον του με ΑΦΜ:..... και τη μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στις Η.Π.Α. για το έτος 2016.

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/31-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την του με ΑΦΜ:..... καθώς καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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