



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15-02-2018

Αριθμός απόφασης:483

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 24/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:.....**, κατά της με αριθμό πρωτ...../26-09-2017 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... Θεσσαλονίκης επί της υπ'αριθμ.πρωτ...../05-09-2017 αίτησής του για μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία από το έτος 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό πρωτ...../26-09-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης επί της υπ'αριθμ.πρωτ...../05-09-2017 αίτησης του προσφεύγοντα για μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία από το έτος 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αριθμό πρωτ.εισερχ.ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2017 ΕΜΠ/11-12-2017 Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντα προς την Υπηρεσία μας.

7. Το με αριθμό πρωτ.εισερχ.ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/23-01-2018 2^ο Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντα προς την Υπηρεσία μας.

8.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../24-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα καθώς και επί των υπ'αριθμ.πρωτ.εισερχ..... και συμπληρωματικών υπομνημάτων του 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 υπ'αριθμ. πρωτ...../20-06-2017 αίτησή του, ο προσφεύγων ζήτησε από τη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία από το έτος 2013.

Με την με αριθμό πρωτ...../26-09-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκε η ως άνω αίτηση με το αιτιολογικό ότι ο προσφεύγων είναι έγγαμος και σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 οι σύζυγοι κατά τη διάρκεια του γάμου υποχρεούνται να υποβάλλουν κοινή δήλωση για τα εισοδήματά τους. Επιπλέον, από την έγγαμη αυτή σχέση απορρέουν προσωπικοί-οικογενειακοί δεσμοί με την Ελλάδα, που τον καθιστούν φορολογικό κάτοικο Ελλάδας.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης ισχυριζόμενος ότι είναι κάτοικος Γερμανίας από το έτος 2013 έως και σήμερα. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει:

1)Την από 05-05-2014 βεβαίωση διαμονής του Δήμου Νυρεμβέργης-Γραφείο Δημοτικής Κατάστασης, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων διέμενε σε ισόγεια κατοικία επί της οδού στη Νυρεμβέργη, από 14-04-2013 έως 09-08-2013 και στη συνέχεια εγκαταστάθηκε σε διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου στην ίδια πόλη επί της οδού από 09-08-2013 έως και την ημέρα έκδοσης της εν λόγω βεβαίωσης ήτοι 05-05-2014.

2)Την από 05-12-2016 βεβαίωση διαμονής του Δήμου Νυρεμβέργης, Γραφείο Δημοτικής Κατάστασης, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων διέμενε επί της οδού από 09-08-2013 έως και την ημέρα έκδοσης της εν λόγω βεβαίωσης ήτοι 05-12-2016.

3) Την από 06-05-2014 δίγλωσση αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γερμανίας, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, για το έτος 2013.

4) Την από 25-07-2017 δίγλωσση αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γερμανίας, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, χωρίς όμως να αναφέρει το έτος που αφορά.

5) Αντίγραφα των εκκαθαριστικών σημειωμάτων ετών 2013, 2014 και 2016 για τον Φόρο Εισοδήματος και την Εισφορά Αλληλεγγύης του προσφεύγοντα από τη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της Νυρεμβέργης.

6) Εκτυπώσεις της ηλεκτρονικής βεβαίωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών των ετών 2013, 2014, 2015 και 2016, του προσφεύγοντα.

Με το με αριθμό πρωτ.εισερχομένου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2017 ΕΜΠ/11-12-2017 Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντα προσκομίσθηκαν επιπλέον:

1)Οι με αριθμό ειδοποίησης και πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικών ετών 2015 και 2016.

2) Αντίγραφο του εκκαθαριστικού σημειώματος έτους 2015 για τον Φόρο Εισοδήματος και την Εισφορά Αλληλεγγύης του προσφεύγοντα από τη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της Νυρεμβέργης.

3) Η από 23-05-2013 Σύμβαση εξαρτημένης εργασίας με την εταιρία
....., με ημερομηνία πρόσληψης την 01-07-2013.

4) Η από 23-05-2013 πρόσθετη συμφωνία στη Σύμβαση εξαρτημένης εργασίας με την
.....

Με το με αριθμό πρωτ.εισερχομένου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/23-01-2018 2^ο Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντα προσκομίσθηκαν επιπλέον:

1) Το με ημερομηνία 07-01-2018 υπόλοιπο του τραπεζικού λογαριασμού που διατηρεί ο προσφεύγων στη Γερμανία και ειδικότερα στην τράπεζα

2)Η από 26-07-2013 σύμβαση μίσθωσης χώρου κατοικίας-μισθωτική σχέση με μετάφραση μόνο της 1^{ης} και της 11^{ης} σελίδας..

3)Οι από 30-06-2014, 22-06-2015, 15-07-2016 και 27-06-2017 ετήσιοι λογαριασμοί της ανώνυμης εταιρείας για την παραχή ενέργειας στο διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου με αριθμό 26 επί της οδού, 90409, Νυρεμβέργη.

4)Ο από 04-12-2017 λογαριασμός της εταιρείας Καλωδιακή Γερμανίας ΕΠΕ

5) Ακριβή φωτοαντίγραφα της Ευρωπαϊκής Κάρτας Ασφάλισης του προσφεύγοντα με ημερομηνία λήξης 31-12-2017 και 30-09-2022.

6) Αντίγραφο της από 05-07-2013 «Ταυτότητας Κοινωνικών Ασφαλίσεων του προσφεύγοντα» με αριθμό μητρώου ασφαλισμένων

Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων επικαλείται τις αποφάσεις ΣτΕ1445/2016 Τμήμα Β΄- 7μελές και την ΣτΕ 1215/2015 Τμήμα Β΄ καθώς και τις με αριθμ.2884/02-09-2016, 3950/2017 και 4778/2017 αποφάσεις της ΔΕΔ Αθηνών.

Επειδή, στο άρθρο 2 παράγραφος 4 της σύμβασης μεταξύ Ελλάδος και Ομόσπονδου Δημοκρατίας της Γερμανίας (Α.Ν. 52/1967 Φ.Ε.Κ. 134/4-8-1967 τ.Α) ορίζεται ότι **“(α)Ο όρος «κάτοικος ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών» σημαίνει παν πρόσωπον όπερ, συμφώνως προς τους νόμους του εν λόγω Κράτους, υπόκειται εις φορολογίαν εν τω Κράτει τούτω, λόγω κατοικίας του, διαμονής, έδρας διοικήσεως ή άλλου παρομοίου κριτηρίου.**

(β) Εάν κατά τας διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου άτομόν τι τυγχάνει κάτοικος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών εφαρμόζονται οι επόμενοι κανόνες:

(αα) Θα θεωρείται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους εν τω οποίω έχει εις την διάθεσίν του μόνιμον κατοικίαν. Εάν έχει εις την διάθεσίν του μόνιμον κατοικίαν εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, θα θεωρείται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους εκείνου μετά του οποίου συνδέεται στενότερον προσωπικώς και οικονομικώς (κέντρον ζωτικών συμφερόντων).”

(ββ) Εάν το Συμβαλλόμενον Κράτος εις το οποίον έχει το κέντρον των ζωτικών του συμφερόντων δεν δύναται να καθορισθή ή εάν δεν διαθέτη μόνιμον κατοικίαν εις εν των δύο Συμβαλλομένων Κρατών θα θεωρήται ως κάτοικος εκείνου του Συμβαλλομένου Κράτους εν τω οποίω έχει συνήθη διαμονήν .

(γγ) Εάν έχη συνήθη τόπον διαμονής εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη ή εις ουδέν εξ αυτών θα θεωρήται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου τυγχάνει υπήκοος .

(δδ) Εάν είναι υπήκοος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών ή ουδενός εξ αυτών, αι αρμόδιαι αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών θα αποφασίζωσιν επί του ζητήματος δι’ αμοιβαίας συμφωνίας.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι **“1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.**

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 76 του Ν 2238/1994 **“6.α. Αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταφέρει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Ελλάδας και υπαγόταν σε φόρο στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του τα τελευταία πέντε έτη πριν από τη δήλωση μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του, εφόσον:**

αα) μεταβάλλει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του με μεταφορά της σε κράτος στο οποίο το εισόδημά του υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, κατά την έννοια της παραγράφου 7 του άρθρου 51Α, και

ββ) διαθέτει σημαντικά οικονομικά συμφέροντα στην Ελλάδα, όπως αυτά ορίζονται στην περίπτωση β', θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα, για το παγκόσμιο εισόδημά του για χρονικό διάστημα πέντε ετών, που αρχίζει από την υποβολή της δήλωσης μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του εκτός εάν αποδείξει ότι έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στο κράτος αυτό.

β. Το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι έχει σημαντικά οικονομικά συμφέροντα στην Ελλάδα, εφόσον κατά τη δήλωση μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του:

αα) συμμετέχει σε ποσοστό τουλάχιστον 25% σε εταιρεία που υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή συμμετέχει σε ποσοστό τουλάχιστον 5% σε νομικό πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101, ή

ββ) το εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα υπερβαίνει το 30% των συνολικών του εισοδημάτων ή υπερβαίνει το ποσό των σαράντα πέντε χιλιάδων ευρώ, ή

γγ) η αξία των περιουσιακών του στοιχείων στην Ελλάδα, από τα οποία προκύπτει εισόδημα, υπερβαίνει το 30% της αξίας των συνολικών περιουσιακών του στοιχείων ή υπερβαίνει σε ύψος το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ.”

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, στο άρθρο 4 του Ν 4172/2013, ως ίσχυε για το έτος 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 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.”

Επειδή, στο άρθρο 4 του Ν 4172/2013, ως ισχύει από 31-12-2013 και έπειτα, 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 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).

.....

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. Αιτήσεις που υποβάλλονται και δικαιολογητικά που προσκομίζονται έως την 31η Δεκεμβρίου του έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης παραλαμβάνονται κανονικά χωρίς κυρώσεις και εξετάζονται, ισχύουσας ωστόσο της δυνατότητας της Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί εντός δύο (2) μηνών. Αντιθέτως, εάν οι αιτήσεις υποβληθούν ή τα δικαιολογητικά προσκομιστούν μετά την 31η Δεκεμβρίου του έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης, αυτές θα εξετάζονται με τη διαδικασία της ΠΟΛ.1177/2014 εγκυκλίου αλλά με τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην παρούσα Απόφαση..

.....

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

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει την από 06-05-2014 Αίτηση για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσο έντυπο) η οποία αφορά μόνο το έτος 2013.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει την από 05-05-2014 βεβαίωση διαμονής του Δήμου Νυρεμβέργης-Γραφείο Δημοτικής Κατάστασης, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων διέμενε σε ισόγεια κατοικία επί της οδού στη Νυρεμβέργη, από 14-04-2013 έως 09-08-2013 και στη συνέχεια εγκαταστάθηκε σε διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου στην ίδια πόλη επί της οδού από 09-08-2013 έως και την ημέρα έκδοσης της εν λόγω βεβαίωσης ήτοι 05-05-2014.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει την από 23-05-2013 Σύμβαση εξαρτημένης εργασίας με την εταιρία, με ημερομηνία πρόσληψης την 01-07-2013 και επιπλέον την «Ταυτότητα Κοινωνικών Ασφαλίσεων» με ημερομηνία έκδοσης 05-07-2013.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει ετήσιο λογαριασμό της ανώνυμης εταιρείας που αφορά το μισθωμένο από τον προσφεύγοντα ακίνητο επί της οδού, 90409 Νυρεμβέργη για το χρονικό διάστημα από 13-09-2013 έως 24-06-2014.

Επειδή, η από 25-07-2017 Αίτηση για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσο έντυπο), δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή καθώς δεν αναφέρει το έτος το οποίο αφορά.

Επειδή, δεν έχει προσκομισθεί βεβαίωση φορολογικής κατοικίας ή Αίτηση για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, για κανένα από τα έτη 2014, 2015 και 2016.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά συνάγεται ότι ο προσφεύγων διέμενε στη Γερμανία για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 183 ημερών κατά το έτος 2013.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε βεβαιώσεις φορολογικής κατοικίας ή την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσο έντυπο), για τα έτη 2014, 2015 και 2016, απαραίτητο αποδεικτικό της φορολογικής κατοικίας στοιχείο, με βάση την ΠΟΛ 1201/2017.

Επειδή, οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα υπ’αριθμ.2884/2016, 3950/2017 και 4778/2017 αποφάσεις της ΔΕΔ Αθηνών πραγματεύονται το ζήτημα της ξεχωριστής φορολογικής κατοικίας μεταξύ των συζύγων και όχι ζητήματα που εξετάθηκαν στα πλαίσια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/24-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και ειδικότερα:

α) Την αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία μόνο για το έτος 2013.

β) Την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής για τα έτη 2014, 2015 και 2016.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**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