



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 2.2.18

Αριθμός απόφασης: 1161

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **5.10.17** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, κατοίκων Ηνωμένου Βασιλείου, κατά της με αρ./7.9.17 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επί των με αρ. πρωτ./2017 &/2017 αιτημάτων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αρ./7.9.17 αρνητική απάντηση, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **5.10.17** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αρ./7.9.17 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ απορρίφθηκαν τα με αρ. πρωτ./2017 &/2017 αιτήματα των προσφευγόντων περί μεταφοράς της φορολογικής τους κατοικίας στο Ηνωμένο Βασίλειο από το έτος (χρήση) 2016, διότι εντός του έτους 2016 ήταν επιτηδευματίες με δραστηριότητα ιατρού, μέχρι τις 9.9.16 και τις 29.7.16 οπότε και διέκοψαν ο προσφεύγων και η προσφεύγουσα, αντίστοιχα.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της ανωτέρω απόρριψης και τη μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας στο Ηνωμένο Βασίλειο από το έτος 2016, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Είχαν προβεί σε έναρξη εργασιών το έτος 2015 για την παροχή ορισμένου αριθμού ιατρικών πράξεων κατά το έτος εκείνο και έκτοτε αμέλησαν να προβούν σε διακοπή εργασιών. Το τελευταίο παραστατικό που εξέδωσε η προσφεύγουσα ήταν με ημερομηνία 17.11.15, και κατά το έτος 2016 δεν εξέδωσε κάποιο παραστατικό και δεν έλαβε κάποιο παραστατικό, πέραν του από 15.7.16 προσκομισθέντος ΤΠΥ από τον λογιστή της με αιτιολογία 'διαδικασίες διακοπής επαγγέλματος'. Το μοναδικό παραστατικό που εξέδωσε ο προσφεύγων ήταν με ημερομηνία 19.8.15, και κατά το έτος 2016 δεν εξέδωσε κάποιο παραστατικό και δεν έλαβε κάποιο παραστατικό, πέραν του από 15.7.16 προσκομισθέντος ΤΠΥ από τον λογιστή του με αιτιολογία 'διαδικασίες διακοπής επαγγέλματος'.

2. Το άρθρο 4 του ν. 4172/2013 έχει κριθεί εσφαλμένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Δεν εξετάστηκαν τα πραγματικά περιστατικά, που είναι ότι κατά το έτος 2016 διέμεναν στο Ηνωμένο Βασίλειο. Δεν προσκομίστηκε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για τη σύζυγό του διότι είχε την πεποίθηση ότι αφού η φορολογική δήλωση είναι κοινή και υπόχρεος υποβολής είναι ο σύζυγος, αρκούσε μόνο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του ιδίου.

3. Με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2018 ΕΜΠ/2.2.18 έγγραφο των προσφευγόντων κατατέθηκαν στην Υπηρεσία μας η από 30.1.18 βεβαίωση εργασίας της προσφεύγουσας στην εταιρεία στο, αντίγραφο της σύμβασης εργασίας της προσφεύγουσας με την ανωτέρω εταιρεία, το από 20.11.15 συμβόλαιο μίσθωσης κατοικίας των προσφευγόντων στο Λονδίνο με έναρξη της σύμβασης στις 21.11.15, και το από 5.11.16 συμβόλαιο μίσθωσης κατοικίας των προσφευγόντων στο Λονδίνο με έναρξη της σύμβασης στις 21.11.16.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4172/2013: «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. 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 εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013: «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 τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Ηνωμένου Βασιλείου (Νομοθετικό Διάταγμα 2732/1953, ΦΕΚ Α' 329/1953):

«Άρθρον 2: 1. .. (η) Εν τη παρούσει Συβάσει, εκτός εάν άλλως απαιτεί η έννοια του κειμένου: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 ούχι πρόσωπον κατοικούν ή διαμένον εν Ελλάδι δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου και ούχι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου δια τους σκοπούς του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου. ...»

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ.1201/2017 Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4172/2013 και του ν. 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 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, 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).

.....

5.Ως ημερομηνία μεταβολής καταχωρείται στο υποσύστημα Μητρώου, η αναγραφόμενη από τον φορολογούμενο στο έντυπο Μ1. Ο φορολογούμενος, εφόσον είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, δύναται να την υποβάλει ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού το αργότερο μέχρι τη λήξη του φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης.....

6.....

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.1058/18.3.2015 καταργείται από την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

Επειδή, εν προκειμένω, προσκομίστηκαν:

1. Το από 8.3.17 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Φορολογικής Αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων, με τόπο διαμονής στο, από την 1 Ιανουαρίου 2016 έως τις 8 Μαρτίου 2017 (ημερομηνία έκδοσης του πιστοποιητικού) είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου σύμφωνα με το άρθρο 2 της εν ισχύ Σύμβασης Ηνωμένου Βασιλείου-Ελλάδας.

2. Το από 19.12.16 πιστοποιητικό της Φορολογικής Αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου, σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα, με τόπο διαμονής στο, από την 1 Ιανουαρίου 2016 έως τις 9 Δεκεμβρίου 2016 (ημερομηνία έκδοσης του πιστοποιητικού) είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου για φορολογικούς σκοπούς.

3. Την από 25.9.17 βεβαίωση εργασίας της προσφεύγουσας από τις 4.1.16 έως την ημερομηνία έκδοσης της βεβαίωσης, στην εταιρεία στο

4. Την από 30.1.18 βεβαίωση εργασίας της προσφεύγουσας από την 1.1.16 έως την ημερομηνία έκδοσης της βεβαίωσης, στην εταιρεία στο, ως ιατρός πλήρους απασχόλησης.

5. Αντίγραφο της σύμβασης εργασίας της προσφεύγουσας με την ανωτέρω εταιρεία. Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, σκοπός είναι η παροχή υπηρεσιών υγείας. Έχει ισχύ για συνεχή χρονική περίοδο, υποκείμενη σε ετήσια ανανέωση. Τόπος παροχής των υπηρεσιών

ορίζεται στην εταιρεία στη διεύθυνση, και οπουδήποτε η εταιρεία παρέχει υπηρεσίες στους ασθενείς της.

6. Την από 25.9.17 βεβαίωση εργασίας του προσφεύγοντος, ως Ουρολόγου, από τις 9.11.15 έως τις 7.5.16 στο

7. Την από 21.9.17 βεβαίωση εργασίας του προσφεύγοντος, ως Ουρολόγου, από τις 6.6.16 έως τις 18.9.16 στο, από τις 19.9.16 έως τις 16.4.17 στο

8. Το από 20.11.15 συμβόλαιο μίσθωσης κατοικίας των προσφευγόντων στο, με έναρξη της σύμβασης στις 21.11.15.

9. Το από 5.11.16 συμβόλαιο μίσθωσης κατοικίας των προσφευγόντων στομε έναρξη της σύμβασης στις 21.11.16.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω προσκομισθέντα δικαιολογητικά, προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις των διατάξεων της ΠΟΛ.1201/2017 για τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας των προσφευγόντων στο Ηνωμένο Βασίλειο από το φορολογικό έτος 2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **5.10.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και της, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.