



Αριθμός απόφασης:5587

Ημερομηνία:23-10-2017



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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' 1440/27-04-2017).

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 από 23-05-2017 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή του, **Α.Φ.Μ.:**, Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, κατά δήλωσή του κατοίκου Λονδίνου Ηνωμένου Βασιλείου, London E C 1 N 8 QQ , U K., κατά της με Α.Π.-/4-5-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου στην με Α.Π.-/1-3-2017 αίτησή του για μεταβολή της φορολογικής κατοικίας του στο Ηνωμένο Βασίλειο.

5. Την παραπάνω απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου της οποίων ζητείται η ακύρωση και τα συνυποβαλλόμενα έγγραφα με την αίτηση του προσφεύγοντος έγγραφα.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 1^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
-

Επί της από 23-05-2017 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του, **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοιν/ση με απλή επιστολή η οποία πρωτοκολλήθηκε 21-4-2017) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων στη συνέχεια της με Α.Π. /1-3-2017 αίτησής του και των συνυποβαλλομένων εγγράφων προς την Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου για την μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στο Ηνωμένο Βασίλειο το φορολογικό έτος 2016, έλαβε αρνητική απάντηση με Α.Π. /4-5-2017 από τον Προϊσταμένο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου με το αιτιολογικό ότι «Μετά από έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκομίσατε σας ενημερώνουμε ότι δεν πληρείται τις προϋποθέσεις για τη μετεγγραφή σας στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καθώς δεν πρόκυπτε μετατόπιση του κέντρου των ζωτικών σας συμφερόντων στην αλλοδαπή(σχετική η ΠΟΛ 1058/2015)».

Ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση της αρνητικής απάντησης αυτής ισχυριζόμενος τα εξής: «Για την τήρηση της ανωτέρω διαδικασίας οι προπαρατεθείσες ρυθμίσεις ορίζουν για αμφότερα τα σκέλη της (τυπικό και ουσιαστικό), ως έτος έναρξης και ολοκλήρωσης αυτής, το έτος το οποίο ακολουθεί το φορολογικό έτος εντός του οποίου ελαβε χώρα η αναχώρηση του φυσικού προσώπου στο εξωτερικό, χωρίς να απαιτούν η αναχώρηση να έχει γίνει μέχρι ορισμένη ημερομηνία εντός του έτους αυτού(προηγούμενου).Τουτό σημαίνει, ότι οσα φυσικά πρόσωπα μετεβαλαν τις συνθηκες διαβιωσης τους μεταφεροντας καποιο από τα ανωτερω συστατικα στοιχεια αυτης στο εξωτερικο οποτεδηποτε κατά τη διάρκεια ενός έτους(δηλ. από 01 Ιανουαριου εως και 31 Δεκεμβριου αυτου) θα πρεπει να επισπευσουν την έναρξη της διαδικασιας αναγγνωρισης και πιστοποιησης της μεταβολης οπωσδηποτε εντος του επομενου ετους.

Ετσι θα πρεπει εντος του εν λογω ετους να καταθεσουν σε πρωτο σταδιο την σχετικη αιτηση με τα αντυπα Μ1 ,Μ7 και την υπευθυνη δηλωση μεχρι την τελευταια εργασιμη ημερα του πρωτου δεκαημερου του μηνος Μαρτιου και σε δευτερο σταδιο τα προβλεπομενα δικαιολογητικά το αργότερο μεχρι την τελευταια εργασιμη ημερα του πρωτου δεκαημερου του μηνος Σεπτεμβριου του ιδιου ετους, αν δεν τα ειχαν για να τα καταθεσουν μεχρι την ληξη της ως ανω προθεσμιας του πρωτου σταδιου.Ο δυνητικος αυτος διαχωρισμος της ανωτερω διαδικασιας σε δυο σταδια από τον κανονιστικο νομοθετη και μαλιστα με διαφορετικη για το καθενα καταληκτικη προθεσμια ολοκληρωσης των προβλεπομενων ενεργειων από τον επισπευδοντα πολιτη, αποβλεπει στο να διευκολυνει αυτόν να αποκτησει,μεσω

του ετεροχρονισμού των εν λόγω ενεργειών, τις νομιμες προϋποθέσεις, σε σχέση με την επικαλούμενη από αυτόν μεταβολή στα προεκτιθέμενα στοιχεία των συνθηκών διαβίωσης του και ιδίως εκείνο που αφορά στη διάρκεια αυτής των εκατον ογδοντα τριών ημερών(183) και ανώ καθώς και τα προς αποδείξη της μεταβολής δικαιολογητικά, προκειμένου να αναγνωρισθεί αυτή από την αρμοδία Δ.Ο.Υ., με βάση την προκύπτουσα συνεχή εγκατάσταση του σε συγκεκριμένο τόπο της αλλοδαπής, την επαγγελματική απασχόληση του σε αυτόν και την διάρκεια τους καθώς και την εκ τούτων βασίμως τεκμαιρομένη βούληση του να έχει στο εξής τον εν λόγω τόπο, ως τόπο μόνιμης κατοικίας ή διαμονής ή ως κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του.

Η αναγνώριση αυτή, όπως προκύπτει, συντελείται, μετά από το τέλος του δευτέρου κατά τα ως ανω σταδίου της καταθέσεως των δικαιολογητικών, με σχετική καταχώρηση της μεταβολής στο οικείο μητρώο και συνεπαγεται την μεταγραφή του αιτούντος στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, για τις ανάγκες του τρόπου φορολόγησής του, ως έχων πλέον τη φορολογική κατοικία του στο εξωτερικό, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις.

Ο τρόπος αυτός της αντιμετώπισης του, ως φορολογικού κατοίκου εξωτερικού, είναι προδηλό ότι αφορά στο χρονικό διάστημα, το οποίο αρχίζει από το σημείο, από το οποίο προκύπτει και αναγνωρίζεται, ότι έχει ολοκληρωθεί στο πρόσωπο του η συμπλήρωση των κατά τα ανωτέρω νομιμών προϋποθέσεων, ως προς την επελθούσα στα στοιχεία των συνθηκών διαβίωσης του μεταβολή, εφαρμόζεται δε από του ανωτέρω σημείου και για τον εφεξής χρόνο. Το σημείο δε αυτό δεν αποκλείεται να εμπίπτει είτε στο φορολογικό έτος της αναχώρησης, αν από την ημερομηνία αυτής και μέχρι την λήξη του (31^η Δεκεμβρίου) συμπληρωθήκαν στο πρόσωπο του ενδιαφερομένου, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας και της τυχόν υφισταμένης διμερούς διακρατικής σύμβασης, οι κατά τα ανωτέρω νομιμες προϋποθέσεις για την αναγνώριση του ως φορολογικού κατοίκου εξωτερικού, είτε στο επομένο της αναχώρησης έτος, κατά το οποίο υποβάλλεται η σχετική αίτηση, αν ο ενδιαφερομένος κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της έναρξης αυτού (1^{ης} Ιανουαρίου) και της λήξης της προθεσμίας υποβολής των προβλεπόμενων δικαιολογητικών εντός του 1^{ου} δεκαημέρου του Σεπτεμβρίου του ίδιου έτους έχει συμπληρώσει τις εν λόγω προϋποθέσεις.

Οι ανωτέρω παραδοχές ως προς την αληθή εννοία και σωστή εφαρμογή των προαναφερομένων διατάξεων της εφαρμοστέας ΠΟΛ 1058/18-03-2015 συμπορεύονται πλήρως με τις εκ της γενικής συνταγματικής αρχής του κράτους δικαίου απορρεούσες ειδικότερες αρχές που διέπουν την δράση της Διοίκησης, όπως οι αρχή της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, της οικονομίας της διοικητικής διαδικασίας κ.λ.π.

Στην προκειμένη περίπτωση, όπως στην αρχή εκτιθεί, η υποβληθείσα εμπροθεσμως αίτηση μου(01-03-2017) με τα προβλεπόμενα έντυπα(Μ1,Μ7) και την υπεύθυνη δήλωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου απορριφθηκε με την

προσβαλλομενη πράξη του προισταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου (αριθ.: πρωτ.:/05-04-2017) με την αιτιολογία, ότι από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά δεν προκύπτει μετατοπιση του κεντρου των ζωτικων συμφεροντων μου στην αλλοδαπη.

Όπως προεκτεθηκε η αναχωρηση μου και η εγκατασταση μου στο Λονδανο του Ηνωμενου Βασιλειου ελαβε χωρα εντος του τελευταιου δεκαημερου του μηνος Αυγουστου 2016, κατοπιν υπογραφης της από 19-08-2016 συμβασης μισθωσης εργασιας παροχης υπηρεσιων οικονομικου αναλυτη στην εταιρεια με αρχικη διαρκεια εξη(6) μηνων,η οποια στη συνεχεια μετατραπηκε σε αοριστου χρονου με την υπογραφεισα απο 30-11-2016 νεωτερη μεταξυ μας συμβαση. Μαζι με την αιτηση κατεθεσα ως προσωρινο δικαιολογητικο το από 08-12-2016 Εγγραφο επιβεβαιωσης κατοικιας για φορολογικους σκοπους της Υπηρεσιας Εσοδων και Τελωνειου της Αυτης Μεγαλειοτητος Ηνωμενου Βασιλειου, για το χρονικο διαστημα από 01-10-2016 εως 08-12-2016, ως ενδειξη της αναχωρησης,εγκαταστασης και εργασιας μου στο Λονδανο και της βουλησης για μετακινηση σε αυτό του κεντρου των ζωτικων συμφεροντων μου, και όχι ως αποδειξη, ότι ειχα ήδη τις προυποθεσεις να αναγνωρισθω ως φορολογικος κατοικος εξωτερικου, πραγμα το οποιο θα ηταν κατ'επιεικη εκφραση λιαν αφελες εν οφει και της ιδιοτητας μου.Μαλιστα στην παραλαβουσα την αιτηση υπαλληλο κα ρητως εδηλωθη η επιφυλαξη μου για την καταθεση των προβλεπομενων δικαιολογητικων το αργοτερο μεχρι τη ληξη της σχετικης προθεσμιας το 1^ο δεκαημερο του Σεπτεμβριου,η όποια χωρις να διαφωνησει μου εζητησε μεταξυ των δικαιολογητικων που θα κατεθετα να είναι και η συμβαση εργασιας μου,πραγμα το οποιο , όπως εκ των υστερων διεπιστωσα διαβαζοντας εκ νεου την ανωτερω ΠΟΛ., δεν είναι μεταξυ των δικαιολογητικων, των οποίων την καταθεση απαιτει.

Εξ όλων των ανωτερω σαφως συναγεται, ότι εν οφει του ιστορικου αυτου και των ρυθμισεων της διαληφθεισης ΠΟΛ. η προσβαλλομενη πράξη του προισταμένου της Δ.Ο.Υ Χαλανδρίου, η όποια απερριψε την αιτηση μου προώρως, πριν δηλαδη εκπνευσει η προβλεπομενη προς καταθεση των αναγκαιων δικαιολογητικων προθεσμια είναι μη συννομη και ακυρωτα, ως εκδοθεισα αναρμοδιως κατά χρόνο.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις τις παρ. 1 & 2 του άρθρου 3 του ν.4172/2013:

«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.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις τις παρ. 1 & 2 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.»

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στο 9^ο άρθρο της κυρωθείσας με το νομοθετικό διάταγμα υπ' αριθ. 2732/1953 (Φ.Ε.Κ. 329/12.11.1953/τ.Α) Σύμβασης μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας συμβάσεως περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φορολογικής διαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους επί του εισοδήματος «Άρθρον ΙΧ (1)

Άτομον το οποίον είναι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου θ' απαλλάσσεται του Ελληνικού φόρου επί κερδών ή αμοιβής δια προσωπικάς υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών) παρασχεθείσας εντός της Ελλάδος καθ' οιονδήποτε έτος βεβαιώσεως:

(α) αν ευρίσκεται εντός της Ελλάδος δια χρονικόν διάστημα ή διαστήματα **μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το έτος αυτό,**

(β) αν αι υπηρεσίαι παρέχονται δια κάτοικον του Ηνωμένου Βασιλείου ή δια λογαριασμόν του, και (γ) αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου.

(2) Άτομον το οποίον είναι κάτοικος της Ελλάδος θ' απαλλάσσεται του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου επί κερδών ή αμοιβής δια προσωπικάς υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών) παρασχεθείσας εντός του Ηνωμένου Βασιλείου καθ' οιονδήποτε έτος βεβαιώσεως:

(α) αν ευρίσκεται εντός του Ηνωμένου Βασιλείου δια χρονικόν διάστημα ή διαστήματα **μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το έτος αυτό,**

(β) αν αι υπηρεσίαι παρέχονται δια κάτοικον της Ελλάδος ή δια λογαριασμόν του, και (γ) αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον Ελληνικόν φόρον.

(3) Αι διατάξεις του παρόντος άρθρου δεν θα έχουν εφαρμογήν επί κερδών ή αμοιβών προσώπων λαμβανόντων μέρος εις δημόσια θεάματα ως οι καλλιτέχναι του θεάτρου, κινηματογράφου ή ραδιοφωνικού σταθμού, οι μουσικοί και οι αθληταί.»

Σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ 1058/26 Μαρτίου 2015 της Γ.Γ.Δ.Ε. «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 Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους 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, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις,** 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.** Εξαιρετικά, για όσους επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό το φορολογικό έτος 2014, ως προθεσμία υποβολής των εντύπων Μ0-Μ1-Μ7 ορίζεται η τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαΐου 2015.

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 που θα δοθούν από τη Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γ.Γ.Δ.Ε.

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) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν στο άλλο κράτος ή (γ) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους.

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, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του αλλοδαπού κράτους και περιγράφονται στην παρ. 2 της παρούσης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), εφαρμόζονται οι οδηγίες της Δ/νσης Οργάνωσης (σχετ. το με αριθ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφό της). Επίσης, για τα προβλεπόμενα έγγραφα απαιτείται επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα.

Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι προαναφερθείσες Αιτήσεις για την Εφαρμογή των ΣΑΔΦΕ, καθώς και τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο των ΣΑΔΦΕ που έχουν συναφθεί με τη χώρα μας.

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 από το Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους ότι το αίτημά του για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του απορρίπτεται και η αίτηση με τα συνημμένα έντυπα και δικαιολογητικά τίθενται στο φάκελό του. Ο φορολογούμενος, στην περίπτωση αυτή, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας (παγκόσμιο εισόδημα) το αργότερο μέχρι τη λήξη του επόμενου φορολογικού έτους από αυτό που αφορούσε το αίτημα μεταφοράς (π.χ. όσοι φορολογούμενοι υπέβαλαν σχετικά έντυπα και δικαιολογητικά που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2014 και το αίτημά τους απορρίφθηκε, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος το αργότερο έως τις 31.12.2015), χωρίς την επιβολή προστίμου εκπρόθεσμης δήλωσης.

Σε περίπτωση που φορολογούμενος, ο οποίος έχει υποβάλει τα έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) και προσκομίσει, εμπροθέσμως, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, θεωρηθεί φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, τα εν λόγω έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) προωθούνται, μαζί με την έγγραφη δήλωση για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου και τη σχετική έγκριση, στο Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να καταχωρισθούν στο υποσύστημα Μητρώου οι σχετικές μεταβολές. Η βεβαίωση μεταβολής θα αποστέλλεται από το Τμήμα ή Γραφείο Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ., ταχυδρομικώς, στο φορολογικό εκπρόσωπο. 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 (π.χ. όσοι μετέβαλαν τη φορολογική τους κατοικία για το φορολογικό έτος 2014 μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα το αργότερο έως τις 31.12.2015).

Όσοι φορολογούμενοι υποβάλλουν τα έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) και προσκομίσουν, εμπροθέσμως, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας ή εφόσον είναι υπόχρεοι ως φορολογικοί κάτοικοι εξωτερικού, η οποία θεωρείται εκπρόθεσμη από την, κατά περίπτωση, καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και επισύρει την επιβολή προστίμου.

Όσοι φορολογούμενοι υποβάλλουν τα έντυπα (Μ0-Μ1-Μ7) και δεν προσκομίσουν τα δικαιολογητικά, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας (παγκόσμιο εισόδημα), η οποία θεωρείται εκπρόθεσμη από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και επισύρει την επιβολή προστίμου.

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.»

Από της διατάξεις των παρ. 1 & 2 του άρθρου 3 του ν.4172/2013 και από το άρθρο 9 της διμερούς σύμβασης μεταξύ *Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας συμβάσεως περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φορολογικής διαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους επί του εισοδήματος*, προκύπτει ότι ο χρόνος βάσει του οποίου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των παρ. 1 & 2 του άρθρου 4 του ν.4172/2013, κρίνεται και είναι δυνατή η αλλαγή φορολογικής κατοικίας (και ο τρόπος φορολόγησης του παγκόσμιου εισοδήματος), είναι το φορολογικό έτος, ήτοι η περίοδος 1-1/31-12.

Συνεπώς αναγκαία προϋπόθεση για την μεταβολή της φορολογικής κατοικίας είναι όταν αποδεδειγμένα φυσικό πρόσωπο έχει την κατοικία του στο εξωτερικό για διάστημα μεγαλύτερο των 183 ημερών στο προηγούμενο φορολογικό έτος (1-1/31-12). Η διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά ορίζονται από την διαταγή ΠΟΛ 1058/26-3-2015 της Γ.Γ.Δ.Ε.

Εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν πληρούσε την προϋπόθεση κατοικίας στο εξωτερικό για διάστημα άνω των 183 ημερών στο φορολογικό έτος 2016 (1-1/31-12-2016), πράγμα που προέκυψε από τα προσκομισθέντα με την με Α.Π./1-3-2017 αίτηση του για την μεταβολή της φορολογικής κατοικίας του προς τη Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου δικαιολογητικά, τα οποία νομίμως, βάσει της παρ. 1 της ΠΟΛ 1058/2015 συνυπεβλήθησαν με την αίτηση αλλαγής κατοικίας και όχι αργότερα.

Συνεπώς, εφόσον, κατά την κρίση της Δ.Ο.Υ., από τα κατατεθέντα την 1-3-2017 δικαιολογητικά, το αίτημα του προσφεύγοντος ορθά απορρίφθηκε σύμφωνα με την από 5-4-2017 απάντηση. Εξάλλου δεν τίθεται θέμα χρονικής αναρμοδιότητας εν προκειμένω, καθώς η προθεσμία των δύο μηνών σύμφωνα με την παρ.2 της ΠΟΛ 1058/2015 αφορά στο ανώτατο χρονικό όριο εντός του οποίου η αρμόδια φορολογική αρχή αποφαινεται επί του αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας, άλλως συντελείται η σιωπηρή απόρριψη αυτής. Περαιτέρω ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τη βλάβη που υπέστη από την μη εξάντληση της προθεσμίας ούτε προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής οποιοδήποτε δικαιολογητικό το οποίο θα μπορούσε να ανατρέψει την κρίση της Φορολογικής Αρχής. Τα κρίσιμα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν το χρόνο παραμονής του στο εξωτερικό για το φορολογικό έτος 2016, (letter of confirmation of residence) από 1-10-2016 έως 8-12-2016, είχαν ήδη προσκομιστεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 1-3-2017. Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δύναται να επανυποβάλει εκ νέου αίτηση για το φορολογικό έτος 2017,

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να απορριφθεί η από 23-05-2017 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανής προσφυγή του, Α.Φ.Μ.:ως προς την αλλαγή της φορολογικής κατοικίας του το φορολογικό έτος 2016.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές αντίγραφο, η υπάλληλος του

Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης

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.