



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 13/10/2017
Αριθ. Απόφασης.:2060

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : **Κ. Μαβινίδου**
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@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 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή καθώς και το υπ'αριθμ. ΔΕΔ ΕΙ2017 ΕΜΠ/...-2017 συμπληρωματικό υπόμνημα του . ., με ΑΦΜ:..., κατά της με αριθμό πρωτ. .../...-2017 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής του κατοικίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό πρωτ. .../...-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντα.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../-2017 ενδικοφανούς προσφυγής 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 την με αριθμό πρωτ..../-2017 αίτησή του, ο προσφεύγων ζήτησε τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία και κατέθεσε τα δικαιολογητικά για την αλλαγή της φορολογικής του κατοικίας και ειδικότερα α) Την αίτηση εφαρμογής της σύμβασης για την αποφυγή διπλής φορολόγησης μεταξύ Ελλάδας κ Γερμανίας του προσφεύγοντος για το 2016, β) Αίτηση για χορήγηση πιστοποιητικού κατοικίας για το σκοπό της φοροαπαλλαγής σύμφωνα με Σύμβαση Διπλής Φορολόγησης Εισοδήματος μεταξύ της Γερμανίας και της Ελλάδας για την σύζυγο, γ) Τους γερμανικούς αριθμούς (identifikationsnummer) της εφορίας ... και για τα 2 μέλη της οικογενείας, δ) Την απόφαση για το επίδομα παιδιού από το γερμανικό κράτος για το διάστημα 01.01.2016 - 01/2033, ε) Την με αρ.πρωτ./....2017 Απόφαση και το Α1 με απαλλαγή του από το ΕΦΚΑ από 01.01.2016, στ) Τις επιβεβαιώσεις του Δήμου ..., με πλήρη διεύθυνση κ.λπ., δηλ ότι κατοικούνε μόνιμα εκεί από 01.01.2016, ζ) Σύμβαση εργασίας του προσφεύγοντος με την . ., η) Μισθωτήριο κατοικίας στο . ., θ) Έγγραφο απόκτησης γερμανικής υπηκοότητας και ι) Πίνακες προσωπικού της ξενοδοχειακής μονάδας του.

Με την υπ'αριθμ..../-2017 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., απορρίφθηκε το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντος περί αλλαγής της φορολογικής του κατοικίας, προβάλλοντας ως επικαλούμενο λόγο την άσκηση ατομικής επιχείρησης του στην Ελλάδα με τις ακόλουθες δραστηριότητες: α) τις υπηρεσίες παροχής δωματίων, β) υπηρεσίες εστιατορίου μέσα σε ξενοδοχείο, γ) υπηρεσίες που παρέχονται από καφετέρια, δ) ταξιδιωτικού πρακτορείου και ε) γραφείου οργανωμένων ταξιδίων, με αποτέλεσμα να καθίσταται το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων στην Ελλάδα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... και την αλλαγή της φορολογικής του κατοικίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου και των Διεθνών Συμβάσεων για την αποφυγή διπλής φορολογίας.

- Βάσει των κατατεθέντων δικαιολογητικών αποδεικνύεται ότι η μόνιμη κατοικία, η συνήθης διαμονή και το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων είναι στην Γερμανία από την .../2016 όπου και εργάζεται με συμβόλαιο στην εταιρία η οποία έχει ως δραστηριότητα την οργάνωση εκδρομικών ταξιδίων, υπαγόμενος στην ασφάλιση του γερμανικού φορέα κοινωνικών ασφαλίσεων και έχοντας απαλλαγεί από την αντίστοιχη ασφάλιση του ΕΦΚΑ στην Ελλάδα για την δραστηριότητα που ασκεί.
- Η ατομική επιχείρηση του δεν λειτουργεί υπό την άμεση και καθημερινή καθοδήγηση του, αλλά έχει εργαζόμενους που τη διαχειρίζονται και ενεργούν αντ' αυτού, κατά συνέπεια δεν μπορεί η Ελλάδα να θεωρηθεί ούτε ως τόπος της μόνιμης κατοικίας του, ούτε ως τόπος συνήθους διαμονής του, που απαιτεί την παραμονή τουλάχιστον 183 ημερών στην Ελλάδα.
- Το κέντρο ζωτικών του συμφερόντων δεν είναι η Ελλάδα, διότι έχει περιορισμένη οικονομική δραστηριότητα, η οποία έχει εποχικό χαρακτήρα.

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 3 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, 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 “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).”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1058/26-03-2015 “ 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.”

Επειδή, σύμφωνα με το υποσύστημα μητρώου του πληροφοριακού συστήματος Taxis, ο προσφεύγων διατηρεί, από της 01-04-2014 έως και σήμερα, ατομική επιχείρηση με έδρα τον Δήμο ... επί της οδού ..., Τ.Κ...., με δραστηριότητες γραφείων οργανωμένων ταξιδίων και δραστηριότητες ταξιδιωτικών πρακτορείων. Επιπλέον, διατηρεί και υποκατάστημα από της 15-05-2014 με τίτλο «. .» στο ... επί της οδού ..., Τ.Κ. ..., με τις εξής δραστηριότητες: α) τις υπηρεσίες παροχής δωματίων, β) υπηρεσίες εστιατορίου μέσα σε ξενοδοχείο, γ) υπηρεσίες που παρέχονται από καφετέρια. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η λειτουργία της επιχείρησης αυτής διεκπεραιώνεται από το προσωπικό της επιχείρησης του. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα έγγραφο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι, έχει χορηγήσει ειδική εντολή-εξουσιοδότηση και δικαίωμα σε τρίτο άτομο να τον εκπροσωπεί και να διεκπεραιώνει τις σχετικές με την ανωτέρω ατομική του επιχείρηση, υποθέσεις, ώστε να μην είναι απαραίτητη η φυσική του παρουσία στην Ελλάδα.

Επειδή, από τους πίνακες έμμισθου προσωπικού που κατέθεσε ο προσφεύγων σχετικά με το υποκατάστημα του (ξενοδοχείο) προκύπτει ότι είναι δηλωμένος ο ίδιος ως τεχνικός ασφαλείας, ιδιότητα που απαιτεί την φυσική του παρουσία. Επιπλέον, όσον αφορά το κεντρικό κατάστημα του με δραστηριότητες γραφείων οργανωμένων ταξιδίων και δραστηριότητες ταξιδιωτικών πρακτορείων δεν κατέθεσε πίνακα προσωπικού.

Επειδή, από το υποσύστημα του Φ.Π.Α. του πληροφοριακού συστήματος Taxis, προκύπτει ότι το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων, για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., ανέρχεται στο ποσό των 71.296,74€. Περαιτέρω βάσει της σύμβασης εργασίας του προσφεύγοντος με την εταιρεία «. . . . η αμοιβή του ως πωλητής στον τομέα Ομαδικών Συμβολαίων Ξενοδοχείων στην Ελλάδα και την Τουρκία, ανέρχεται στο ποσό των 44.568,00€ (3.714,00€ * 12 = 44.568,00€) για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα και το γεγονός ότι ο προσφεύγων έχει μία κατοικία στην Ελλάδα, τόσο το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του προσφεύγοντος όσο και οι οικονομικοί του δεσμοί βρίσκονται στην Ελλάδα και συνεπώς με βάση τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν 4172/2013, ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του . ., με **ΑΦΜ:...**, κατά της με αριθμό πρωτ. .../....-2017 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής του κατοικίας.

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
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.