



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/04/2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2405

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

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), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. 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.)*»
 - δ. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης 2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , κατοίκου Ηνωμένου Βασιλείου, και της του , ΑΦΜ κατοίκου Ηνωμένου Βασιλείου, κατά: της παράλειψης της Δ.Ο.Υ. να εκδώσει πράξη αλλαγής φορολογικής κατοικίας εντός της νόμιμης προθεσμίας, έπειτα από τις

σχετικές υπ' αριθ. πρωτ. 2016 και 2016 αιτήσεις, άλλως κατά της σιωπηρής απόρριψης των παραπάνω αιτήσεων και κάθε άλλης, τυχόν, μεταγενέστερης πράξης και, ιδίως, των δύο εκπρόθεσμων πράξεων με ημερομηνία 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τis από 2016 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τis απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ και της του , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθ. 2016 και 2016 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκαν οι υπ' αριθ. πρωτ. 2016 και 2016 αιτήσεις των προσφευγόντων για μεταβολή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και την μεταφορά τους στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες απορριπτικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επί του αιτήματός τους περί μεταφοράς της φορολογικής του κατοικίας για το έτος 2015 από την Ελλάδα στο Ηνωμένο Βασίλειο και να γίνει δεκτό το αίτημά τους για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου.
- Παράβαση των διατάξεων της ΣΑΔΦ Ελλάδος – Ηνωμένου Βασιλείου.
- Ανεπαρκής αιτιολογία.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»*

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση η Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα των προσφευγόντων για αλλαγή φορολογικής κατοικίας αναγράφοντας ότι: *«Μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκομίσατε σας ενημερώνουμε ότι δεν πληρείτε τις προϋποθέσεις για τη μετεγγραφή σας στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καθώς δεν προκύπτει μετατόπιση του κέντρου των ζωτικών σας συμφερόντων στην αλλοδαπή (σχετική η ΠΟΛ 2058/2015)».*

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως βάσιμα ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες, η φορολογική αρχή εξέτασε μεν το σύνολο των προσκομισθέντων εγγράφων, χωρίς ωστόσο να εξειδικεύσει τους λόγους απόρριψης, δηλαδή δεν εξήγησε ποιες εκ των προϋποθέσεων της ΠΟΛ 1058/2015 δεν πληρούνται από τους προσφεύγοντες.

Επειδή ωστόσο, οι προσφεύγοντες κατά την άσκηση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισαν το σύνολο των εγγράφων που είχαν συνυποβάλλει με τις σχετικές αιτήσεις στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και λαμβανομένης υπ' όψιν της γενικής απόρριψης του αιτήματός τους, αυτό εξετάζεται από την υπηρεσία μας επί της ουσίας.

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 ορίζεται: «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, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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 9 του ως άνω νόμου ορίζεται:

«1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν

λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.».

Επειδή στην ΠΟΛ 1058/2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. μεταξύ άλλων προβλέπεται:

«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.....

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/σης Οργάνωσης (σχετ. το με αριθ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφό της). Επίσης, για τα προβλεπόμενα έγγραφα απαιτείται επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα...

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/σης 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.».

Επειδή περαιτέρω όπως κρίθηκε με την υπ' αριθ. 1445/2016 απόφαση ΣΤΕ: «Κατά την έννοια, λοιπόν, σύμφωνα με όλα τα προεκτιθέμενα, των διατάξεων των άρθρων 3 και 4 παρ. 1 του ν. 4172/2013, σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του, ήτοι για εκείνο που προκύπτει τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή, υπόκειται, μεταξύ άλλων, το φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει δηλαδή σ' αυτήν μόνιμη και κύρια πραγματική εγκατάσταση, την οποία έχει καταστήσει, σύμφωνα με τη βούληση του, το κέντρο των εν γένει βιοτικών του σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων (πρβλ. καθ' ερμηνεία του άρθρου 51 ΑΚ, ΣΤΕ 259/2011, ΣΤΕ 3254/2011, ΣΤΕ 1113/2008 κ.ά., ΑΠ 660/2015, ΣΤΕ 1730/2009 κ.ά.), το οποίο αποτελεί στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας.

Ως τέτοιο δε (δηλαδή ως στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας) νοούμενο στην παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 και όχι ως αυτοτελές κριτήριο προσδιορισμού της φορολογικής κατοικίας, το κέντρο των βιοτικών σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του (βλ. άλλωστε τα διαλαμβανόμενα στην αιτιολογική έκθεση για το «κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων» -δίχως τη διάζευξη που έχει τεθεί στο κείμενο του νόμου- καθώς και για την κατά τα διεθνή πρότυπα και κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έννοια αυτού).

Εξάλλου, προκειμένου να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει (ή πολλώ μάλλον μεταβάλλει την επί μακρόν διατηρούμενη από αυτό) κατοικία, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία (πρβλ. ΣΤΕ 1948/1956, 3870/2002, 3973/2005, 1113/2008, 259/2011 κ.ά.), όπως ιδίως η ύπαρξη στέγης, η φυσική παρουσία του ίδιου, των μελών της οικογένειάς του (στην οποία δεν περιλαμβάνονται μόνον ο ή η σύζυγος και τα τέκνα αυτού), ο τόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τόπος ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων.

Συνεπώς, για τη θεμελίωση της προαναφερόμενης φορολογικής υποχρέωσης ενός φυσικού προσώπου, η φορολογική αρχή πρέπει να προβαίνει σε ειδικώς αιτιολογημένη κρίση αναφορικά με το εάν το πρόσωπο αυτό έχει κατοικία στην Ελλάδα, φέρουσα κατ' αρχήν και το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τεκμηριώνουν, επαρκώς, ενόψει των συνθηκών, την ύπαρξή της.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι η μόνιμη κατοικία τους από την 1^η Ιουνίου 2014 έως και σήμερα ευρίσκεται στο Ηνωμένο Βασίλειο. Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών τους, συνυποβάλλουν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα έγγραφα:

- Την από 21/05/2014 ανάθεση θέσης Διευθυντή Ομάδας Εμπορικής Διαχείρισης προς τον πρώτο εκ των προσφευγόντων με απόσπαση στην στο Ηνωμένο Βασίλειο, διάρκειας από 01/06/2014 έως 31/05/2016 (σχετικό 1).
- Την από 04/02/2016 επέκταση της ανάθεσης καθηκόντων στο Ηνωμένο Βασίλειο μέχρι 31/05/2017 (σχετικό 2).
- Την από 10/06/2015 Κλήση για μη πληρωμή Δημοτικού Φόρου προς τον πρώτο εκ των προσφευγόντων από τον Βασιλικό Δήμο του (σχετικό 3).
- Την από 10/06/2015 Κλήση για μη πληρωμή Δημοτικού Φόρου προς τη δεύτερη εκ των προσφευγόντων από τον Βασιλικό Δήμο του (σχετικό 4).
- Τον από 14/03/2016 Λογαριασμό Δημοτικού φόρου 2016/2017 για τη δεύτερη εκ των προσφευγόντων (σχετικό 5).

- Την από 07/04/2016 ανανέωση μίσθωσης μεταξύ (ιδιοκτήτης) και (ενοικιαστής) για το χρονικό διάστημα από 01/07/2016 έως και 30/06/2017 (σχετικό 6).
- Την από 23/06/2016 Βεβαίωση του Δημοτικού σχολείου, βάσει της οποίας οι δύο κόρες των προσφευγόντων είναι μαθήτριες του ως άνω σχολείου από το Σεπτέμβριο 2014. (σχετικό 7).
- Την από 09/09/2016 Αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου. (σχετικό 8).

Επειδή το πρόσωπο έχει κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του. Όπως είναι γνωστό για την απόκτηση κατοικίας με τις διατάξεις του άρθρου 51 του Αστικού Κώδικα απαιτούνται το υλικό στοιχείο της πραγματικής εγκατάστασης σε ορισμένο τόπο και το βουλευτικό στοιχείο της μόνιμης εγκατάστασης, η βούληση δηλαδή του προσώπου να καταστήσει τον τόπο αυτό το κέντρο των βιοτικών του (κοινωνικών, επαγγελματικών κτλ) σχέσεων. Το άτομο με την παροδική απομάκρυνσή του από τον τόπο της προηγούμενης κατοικίας του δεν αποκτά νέα κατοικία, εφόσον πρόθεσή του δεν είναι να καταστήσει το νέο αυτό τόπο κέντρο των βιοτικών του σχέσεων, κατά συνέπεια διατηρεί την ίδια κατοικία που είχε πριν από την εγκατάστασή του στο νέο τόπο. Συνεπώς για να θεωρηθεί ένα φυσικό πρόσωπο κάτοικος εξωτερικού πρέπει να προκύπτει ότι άλλαξε το μόνιμο κέντρο των βιοτικών και κοινωνικών του σχέσεων μεταφέροντάς το στην αλλοδαπή, η παροδική δε απομάκρυνση του ατόμου από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας του και η προσωρινή εγκατάστασή του στην αλλοδαπή δε σημαίνει ότι είναι μόνιμος κάτοικος αλλοδαπής. Τα κριτήρια καθορισμού της έννοιας της κατοικίας αφορούν τόσο τον επαγγελματικό και προσωπικό δεσμό ενός ατόμου με συγκεκριμένο τόπο όσο και τη διάρκεια αυτού του δεσμού και πρέπει να εξετάζονται σωρευτικά.

Επειδή, εν προκειμένω, από την εξέταση των ως άνω υποβληθέντων εγγράφων επισημαίνονται τα εξής κρίσιμα στοιχεία:

- Από το προσκομιζόμενο σχετικό έγγραφο 1, ήτοι την από 21/05/2014 ανάθεση θέσης Διευθυντή Ομάδας Εμπορικής Διαχείρισης προς τον πρώτο εκ των προσφευγόντων με απόσπαση στην στο Ηνωμένο Βασίλειο, διάρκειας από 01/06/2014 έως 31/05/2016 προκύπτει ότι μεταφράστηκε μόνο το πρώτο τμήμα αυτής. Ωστόσο, στην τρίτη, μη μεταφρασθείσα, παράγραφο της εν λόγω σύμβασης αναφέρεται: «*Your employment contract will remain with your home company and nothing in this letter, or the policy standard, creates an employment relationship or a guarantee of employment with your host company*» δηλαδή «*Το συμβόλαιο απασχόλησης θα παραμείνει με την εταιρεία προέλευσης (ήτοι τη) και τίποτα σε αυτή την επιστολή ή την καθιερωμένη τακτική δεν δημιουργεί μια σχέση απασχόλησης ή εγγύηση απασχόλησης με την εταιρεία φιλοξενίας (ήτοι τη βρετανική στην οποία αποσπάσθηκε ο προσφεύγων)*»
- Από το προσκομιζόμενο σχετικό 6, ήτοι την ανανέωση μίσθωσης προκύπτει ότι αυτή συνομολογείται για το χρονικό διάστημα από 01/07/2016 έως και 30/06/2017. Ωστόσο, στην άνω

ανανέωση μίσθωσης μνημονεύεται ότι αποτελεί συνέχεια προηγούμενης μίσθωσης που αφορούσε την περίοδο που άρχιζε την 1^η Ιουλίου 2014 και έληγε την 30^η Ιουνίου 2015. Συνεπώς, δεν υφίστατο μίσθωση για το χρονικό διάστημα μεταξύ 01/07/2015 έως και 30/06/2016.

Επειδή, βάσει της προαναφερόμενης νομολογίας για να κριθεί η κατοικία ενός φυσικού προσώπου, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία, όπως ο τόπος διαμονής, ο τόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τόπος ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δεσμών κλπ.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα έγγραφα, προκύπτει ότι ο πρώτος εκ των προσφευγόντων, δεν αποσπάσθηκε στο Ηνωμένο Βασίλειο με σύμβαση αορίστου χρόνου αλλά προσωρινά και πέραν τούτου δεν έχει επέλθει λύση της εργασιακής σχέσης του με την ελληνική εταιρεία στην οποία απασχολούνταν πριν την απόσπασή του. Στα ανωτέρω συνηγορεί και το γεγονός ότι από την εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με την αυτόματη ενημέρωση του συστήματος TAXIS, προκύπτει ότι η ημεδαπή εταιρεία του έχει καταβάλει τακτικές αποδοχές. Άλλωστε ο ισχυρισμός ότι η ελληνική εταιρεία δεν επιβαρυνόταν με κανένα είδους κόστος σχετικό με τη μισθοδοσία του, καθώς το συνολικό εργοδοτικό κόστος μετακυλύονταν στην βρετανική εταιρεία, προβάλλεται αλυσιτελώς, διότι δεν αφορά τον ίδιο τον προσφεύγοντα αλλά επαγγελματική συμφωνία μεταξύ τρίτων εταιρειών.

Επειδή, για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013, ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του, εφόσον βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Εν προκειμένω, από την εξέταση του συνόλου των προσκομιζόμενων εγγράφων, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τη διαμονή του στο Ηνωμένο Βασίλειο καθόλο το έτος 2015, καθόσον όπως ήδη προαναφέρθηκε, το συμφωνητικό μίσθωσης που προσκόμισε, κατ' αρχήν αφορά το διάστημα 01/07/2016 έως 30/06/2017 και όχι το κρινόμενο έτος 2015 και περαιτέρω μνημονεύεται σε αυτό ότι αποτελεί συνέχεια προηγούμενης μίσθωσης που αφορούσε την περίοδο που άρχιζε την 1^η Ιουλίου 2014 και έληγε την 30^η Ιουνίου 2015. Συνεπώς, δεν προκύπτει ότι υφίστατο μίσθωση κατοικίας για το χρονικό διάστημα μεταξύ 01/07/2015 έως και 31/12/2015. Ωστόσο, το ανωτέρω διάστημα, είναι κρίσιμο καθόσον υπερβαίνει τις 183 ημέρες που ορίζονται στις προαναφερθείσες διατάξεις και οι οποίες αποτελούν προϋπόθεση για τον προσδιορισμό της φορολογικής κατοικίας ενός φυσικού προσώπου. Συνεπώς, τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά και στοιχεία του φακέλου δεν είναι επαρκή για να τεκμηριωθεί ότι για το έτος 2015 οι προσφεύγοντες κατέστησαν τη Μεγάλη Βρετανία ως μόνιμη κατοικία τους και κέντρο των εν γένει βιοτικών του

σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων τους και δεν αποδεικνύεται ότι μετέφεραν τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς τους σε άλλη χώρα πλην της Ελλάδος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 2016 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και της του με ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.