



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη:30-03-2017

Αριθμός απόφασης:868

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.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 (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 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/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) . . . του με ΑΦΜ:..... και β) του με ΑΦΜ:.....**, κατά της με αριθμό πρωτ.../....-2016 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής τους κατοικίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό πρωτ./....-2016 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής κατοικίας των προσφευγόντων.

6. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

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

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής των α) . . του με ΑΦΜ:..... και β) . . 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 τις με αριθμό πρωτ.... και/.....-2016 αιτήσεις τους, οι προσφεύγοντες ζήτησαν από τη ΔΟΥ τη μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία για το έτος 2015.

Με την προσβαλλόμενη .../.....-2016 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..., απορρίφθηκε το ως άνω αίτημα των προσφευγόντων περί αλλαγής της φορολογικής τους κατοικίας διότι διαπιστώθηκε ότι έχουν ισχυρούς προσωπικούς δεσμούς με την Ελλάδα καθώς η . . ., κατά το έτος 2015, ήταν δημόσιος υπάλληλος.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ και την αλλαγή της φορολογικής τους κατοικίας, από την Ελλάδα στη Γερμανία, για το έτος 2015. Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους προσκομίζουν σε φωτοτυπημένα αντίγραφα:

α) Την με αριθμό πρωτ...../....-2016 προσβαλλόμενη απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ

β) Την υπ'αριθμ.103420/Δ2/4.10.2005 απόφαση του Υπουργού Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων βάσει της οποίας η δεύτερη εκ των προσφευγόντων διορίστηκε ως καθηγήτρια κλάδου ΠΕ19 (ΦΕΚ 262/04-10-2005).

γ) Τις με αρ.πρωτ...../....-2013 και 4201/Φ.ΑΠΥΣΠΕ/30-07-2014 αποφάσεις της Περιφερειακής Διεύθυνσης Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης Δυτικής Μακεδονίας χορήγησης άδειας άνευ αποδοχών για τις περιόδους 01-09-2013 έως 31-08-2014 καθώς και 01-09-2014 έως 31-08-2015.

δ) Την απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων/Ε1/13-10-2015 με την οποία έγινε δεκτή η παραίτηση και λύθηκε η υπαλληλική σχέση της δεύτερης εκ των προσφευγόντων.

ε) Φωτοτυπημένο αντίγραφο βεβαίωσης σχετικά με εκκαθαριστικό φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2015, της Εφορίας της πόλης του, στα γερμανικά, που φέρει σφραγίδα της Χάγης-Appostille Convention De la haye du octobre 196, καθώς και φωτοτυπημένο αντίγραφο μετάφρασης αυτού στα ελληνικά.

στ) Αίτηση του πρώτου εκ των προσφευγόντων για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας για τα εισοδήματα του έτους 2015.

ζ) Βεβαίωση του πανεπιστημίου του για την απασχόληση της δεύτερης εκ των προσφευγόντων.

Επιπλέον, με την με αριθμ.πρωτ...../.....-2016 αίτησή τους προσκόμισαν στη ΔΟΥ προς εξέταση τα κάτωθι δικαιολογητικά:

- 1) Την από-2016 αίτηση (δίγλωση) για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Γερμανίας, στην οποία ενσωματώνεται το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας στη Γερμανία για το έτος 2015, για τον . . .
- 2) Την από-2016 αίτηση (δίγλωση) για την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Γερμανίας, στην οποία ενσωματώνεται το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας στη Γερμανία για το έτος 2015, για την . . .
- 3) Την από-2016 βεβαίωση του . . . με την οποία πιστοποιείται ότι η . . . εργάζεται από την 1^η Αυγούστου 2014 έως 31 Ιουλίου 2017 ως επιστημονικός Συνεργάτης στο τμήμα και του Πανεπιστημίου του
- 4) Την από-2016 βεβαίωση της εταιρίας . . ., με την οποία πιστοποιείται ότι ο . . . εργάζεται στην ως άνω εταιρία από τις 01-10-2015.
- 5) Την από-2016 βεβαίωση της εταιρίας, με την οποία πιστοποιείται ότι ο εργάστηκε στην ως άνω εταιρία από τις-2012 έως2015.
- 6) Την από-2016 Σύνθετη Βεβαίωση Κατοικίας της υπηρεσίας πολιτών του, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει ότι η . . . διέμενε στην διεύθυνση, από-2013 έως-2016.
- 7) Την από-2016 Σύνθετη Βεβαίωση Κατοικίας της υπηρεσίας πολιτών του, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει ότι ο . . . διέμενε στην διεύθυνση, από-2012 έως-2016.
- 8) Την από-2017 Βεβαίωση Κατοικίας της υπηρεσίας δήλωσης πολιτών και γραφείου πολιτών της πόλης, φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει ότι αμφότεροι οι προσφεύγοντες διαμένουν από την-2016 στη διεύθυνση,

Επειδή, με το άρθρο II παρ. 1 περ.4 του Α.Ν. 52/1967 (ΦΕΚ Α 134/4.8.1967) «Περί κυρώσεως της μεταξύ του βασιλείου της Ελλάδος και της Ομοσπονδίας Δημοκρατίας της Γερμανίας συμφωνίας περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τον φόρον εισοδήματος, κεφαλαίου ως και τον φόρον επιτηδεύματος» ορίζεται ότι: «1. *Εις την παρούσαν συμφωνίαν, εκτός εάν άλλως το κείμενον ορίζει: 1) ...2) ... 3) ...4) 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 άτομον τι τυγχάνη κάτοικος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών εφαρμόζονται οι επόμενοι κανόνες:

αα) Θα θεωρήται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους εν τω οποίω έχει εις την διάθεσιν του μόνιμον κατοικίαν. Εάν έχη εις την διάθεσιν του μόνιμον κατοικίαν εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, θα θεωρήται ως κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους, εκείνου μετά του οποίου συνδέεται στενότερον προσωπικώς και οικονομικώς (κέντρων 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 έν 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 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, 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, 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, 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.

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, με τις προσκομισθείσες, με ημερομηνία2016, Βεβαιώσεις κατοικίας του γραφείου πολιτών της πόλης, βεβαιώνεται ότι αμφότεροι οι προσφεύγοντες, για το έτος 2015 και μέχρι της-2016 διέμεναν στο στη διεύθυνση

Επειδή, με τις προσκομισθείσες, με ημερομηνία-2016, Βεβαιώσεις κατοικίας του γραφείου πολιτών της πόλης, βεβαιώνεται ότι αμφότεροι οι προσφεύγοντες διαμένουν από-2016 στην πόλη και ειδικότερα στη διεύθυνση

Επειδή, από την με ημερομηνία-2016 Βεβαίωση του Leibniz Universitat Hannover προκύπτει η εργασιακή απασχόληση της στο πανεπιστήμιο του και ειδικότερα στο τμήμα . και . του ως άνω Πανεπιστημίου για το χρονικό διάστημα από την 1^η Αυγούστου 2014 έως 31^η Ιουλίου 2017.

Επειδή, από τις προσκομισθείσες αιτήσεις για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Γερμανίας, με ενσωματωμένο πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, προκύπτει ότι αμφότεροι οι προσφεύγοντες για το έτος 2015 ήταν κάτοικοι

Επειδή, από τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις συνάγεται ότι ο πρώτος εκ των προσφευγόντων, εργαζόταν από 01-01-2015 έως 30-09-2015 στην εταιρία . . . και από 01-10-2015 στην εταιρία . . . έχοντας μεταφέρει τόσο τους οικονομικούς και κοινωνικούς του δεσμούς όσο και την οικογενειακή του εστία στην Γερμανία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η δεύτερη εκ των προσφευγόντων, εργαζόταν ως τακτικός δημόσιος υπάλληλος και ειδικότερα ως καθηγήτρια πληροφορικής (διορίστηκε με την αριθμ.103420/Δ2/4.10.2005 απόφαση του Υπουργού Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων), ενώ με τις υπ'αριθμ.πρωτ...../.....-2013 και 4201/Φ.ΑΠΥΣΠΕ/30-7-2014 αποφάσεις της Περιφερειακής Διεύθυνσης Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης Δυτικής Μακεδονίας, της χορηγήθηκε άδεια άνευ αποδοχών για το χρονικό διάστημα από 01-09-2013 έως 31-08-2014 και 01-09-2014 έως 31-08-2015 αντίστοιχα. Εν συνεχεία, με αίτησή της υπέβαλλε την παραίτησή της από την υπηρεσία της, η οποία έγινε δεκτή με την με αριθμ...../Ε1/.....-2015 απόφαση του Υπουργού Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, περίληψη της οποίας δημοσιεύθηκε στις 20-10-2015 στο ΦΕΚ . Τελικώς με το ΦΕΚ λύθηκε αυτοδίκαια η υπαλληλική σχέση της με το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων.

Επειδή, από όλα τα παραπάνω διαπιστώνουμε ότι αμφότεροι οι προσφεύγοντες, κατά το έτος 2015, δεν διατηρούσαν στην Ελλάδα τη μόνιμη, κύρια ή συνήθη διαμονή τους ούτε το κέντρο των ζωτικών τους συμφερόντων.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των **α) .. του** με ΑΦΜ:..... και **β) .. του** με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό πρωτ...../.....-2016 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ στο αίτημα μεταβολής της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία.

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 ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
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.