



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 08-11-2016

Αριθμός απόφασης: 1340

Ταχ. Δ/ση : Εγγατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333245
ΦΑΞ : 2313333258

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 10/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του**, με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό πρωτ./07-05-2016 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής του κατοικίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμό πρωτ./07-05-2016 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../10-06-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό πρωτ...../07-03-2016 αίτησή του, ο προσφεύγων ζήτησε από το τμήμα μητρώου της ΔΟΥ τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στη Γερμανία και ειδικότερα στην κοινότητα

Με την με αριθμό πρωτ...../19-04-2016 αίτησή του προς τη ΔΟΥ, κατέθεσε τα δικαιολογητικά για την αλλαγή της φορολογικής του κατοικίας και ειδικότερα την από 06-04-2016 αίτησή του προς τη ΔΟΥ για χορήγηση βεβαίωσης μόνιμης εγκατάστασης σύμφωνα με τη σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολόγησης μεταξύ Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας και Ελλάδας, η οποία ενσωματώνει την από 08-04-2016 βεβαίωση μόνιμης εγκατάστασης της γερμανικής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Με την προσβαλλόμενη/07-05-2016 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της, η ΔΟΥ, απέρριψε το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντα περί αλλαγής της φορολογικής του κατοικίας, επικαλούμενη το άρθρο 2 της Σύμβασης Ελλάδος-Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της

Γερμανίας (Α.Ν. 52/1967, ΦΕΚ 134/04-08-1967 Τ.Α΄.). Συγκεκριμένα, επισημαίνει ότι ο προσφεύγων δηλώνει κύρια κατοικία, δραστηριοποιείται επαγγελματικά και διατηρεί το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του στην Ελλάδα ενώ έχει και την ελληνική υπηκοότητα.

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 για το έτος 2015 ισχυριζόμενος ότι το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων για το έτος 2015 είναι στη Γερμανία καθώς

- προσπαθεί να επεκτείνει τη δραστηριότητά του στη Γερμανία σε ικανοποιητικό κερδοφόρο επίπεδο και μετά να προβεί στη διακοπή της ατομικής του επιχείρησης στην Ελλάδα,
- δεν είναι έγγαμος,
- δεν είναι ιδιοκτήτης ούτε μισθώνει εξοχική ή κύρια κατοικία στην Ελλάδα,
- το ΕΙΧ που διέθετε στην Ελλάδα έχει πλέον γερμανικές πινακίδες.

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, στην προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα από 18-03-2015 βεβαίωση της Υπηρεσίας δηλώσεων διαμονής της κοινότητας της Γερμανίας δηλώνεται η Prof-Messerschmitt-Str 17, ως διεύθυνση της νέας του κατοικίας.

Επειδή, στην από 08-04-2015 Βεβαίωση μόνιμης εγκατάστασης της γερμανικής δημοσιονομικής διαχείρισης της φορολογικής αρχή του όπου, αποκλειστικά με σκοπό τη φορολογική απαλλαγή των αναγραφόμενων σε αυτή εισοδημάτων του προσφεύγοντα (κέρδη άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας) που αποκτήθηκαν το 2015 και 2016, βεβαιώνεται ότι ο είναι βάσει της συμφωνίας μεταξύ της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας και της Ελλάδας προς αποφυγή της διπλής φορολόγησης-μόνιμος κάτοικος της πρώτης και εγκατεστημένος σε αυτή τη χρονική περίοδο από 01-05-2015 έως 31-12-2015.

Επειδή, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο elenxis-υποσύστημα μητρώου, ο προσφεύγων διατηρεί, από τις 04-06-2008 έως και σήμερα, ατομική επιχείρηση στην ΚοινότηταN. (10° χλμ Ε.Ο. – Θεσσαλονίκης) με κύρια δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο αλευριών και χονδραλευριών από ελαιούχους σπόρους εκτός του σιναπιού. Όπως ο ίδιος ισχυρίζεται, η λειτουργία της επιχείρησης αυτής διεκπεραιώνεται από προσωπικό (1 άτομο) το οποίο απασχολεί σε καθημερινή βάση και με πλήρες εβδομαδιαίο ωράριο απασχόλησης, ενώ ο δικός του ρόλος στην επιχείρηση είναι μόνο συμβουλευτικός. 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, όπως συνομολογεί και ο ίδιος ο προσφεύγων, στόχος του είναι να επεκτείνει τη δραστηριότητά του στη Γερμανία σε κερδοφόρο επίπεδο και στη συνέχεια να προβεί στη διακοπή της ατομικής του επιχείρησης στην Ελλάδα η οποία εξακολουθεί να λειτουργεί και να του αποδίδει οικονομικά οφέλη.

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, τόσο το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του προσφεύγοντα 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 10-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **του** **του**, με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό πρωτ. /2016 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.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).