



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 16 /09/16

Αριθμός απόφασης: 1050

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
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 πδ 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 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1118063 ΕΞ2016/5-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2562/19-8-2016) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε «Τροποποίηση της αριθμ. Δ6Α1058824ΕΞ 2014/8-4-2014 (Β'865,1079 &1846) απόφασης της Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Επίλυσης Διαφορών και Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων».
- θ. Της αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β'2759/1.9.2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ περί παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής.
- 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 «.....» και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή των **α)** «.....», κατοίκου «.....», ΑΦΜ «.....», και **β)** «.....», συζύγου «.....», κατοίκου «.....», ΑΦΜ «.....», κατά της υπ.αρ.πρωτ. «.....» αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» επί της από υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτησης μεταβολής φορολογικής κατοικίας του ανωτέρω και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Η υπ.αρ.πρωτ. «.....» αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....».
5. Τις από «.....» απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από «.....» εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής των **α)** «.....», κατοίκου «.....», ΑΦΜ «.....», και **β)** «.....», συζύγου «.....», κατοίκου «.....», 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 υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτησή τους οι προσφεύγοντες ζήτησαν τη μεταβολή φορολογικής κατοικίας τους από τη Δ.Ο.Υ. «.....», επί της οποίας εκδόθηκε η υπ.αρ.πρωτ.

«.....» αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., με την οποία απορρίφθηκε το εν λόγω αίτημά τους.

Με την ως άνω αίτησή τους οι προσφεύγοντες ζητούν τη μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας από την Ελλάδα στην Αυστραλία, όπου βρίσκεται το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων τους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι κατοικούν μόνιμα στο Σίδνεϋ της Αυστραλίας από το 2012, όπου εργάζονται μόνιμα και η κόρη τους φοιτά στο εκεί Λύκειο, ενώ δεν είναι δυνατή η έκδοση πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας λόγω πολύπλοκης και χρονοβόρας διαδικασίας στο κράτος αυτό, προσκομίζοντας προς τούτο εκκαθαριστικά σημειώματα των ετών 2012, 2013, 2014 και 2015.
- Ότι η προσβαλλόμενη απόφαση παραβιάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης, καθώς και την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, εισηγούμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 4 του ν 4172/2013 (ΚΦΕ)**, ορίζεται η έννοια της ότι φορολογικής κατοικίας, και συγκεκριμένα «1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον 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...**», ενώ στην παράγραφο 2 αυτού, όπως αντικαταστάθηκε με τη παρ.2 άρθρου 21 Ν.4223/2013, ορίζεται ότι «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 το **άρθρο 3 του ν 4172/2013 (ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι «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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1142/31-5-2012 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α'66/31.03.2011), περί κατοικίας και αλλαγής κατοικίας»** ορίζεται ότι «... σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Ως **συνήθης** θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα, η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά. Επίσης, τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι Ελλάδας, ούτε συνήθως διαμένοντες στην Ελλάδα, φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα». Επομένως, ένας κάτοικος Ελλάδας ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα φορολογείται στη χώρα μας για το σύνολο των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας. Δεδομένου ότι, η έννοια της κατοικίας δεν ορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΦΕ, θα κρίνεται από τις διατάξεις **των άρθρων 51 έως 56 του Αστικού Κώδικα**, όπου προβλέπεται ότι το πρόσωπο έχει ως κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του. Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μία κατοικίες. Η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα. Αν δεν μπορεί να αποδειχθεί η τελευταία κατοικία του προσώπου, ως κατοικία θεωρείται ο τόπος της διαμονής του. Συνεπώς, για την απόκτηση κατοικίας απαιτείται **πραγματική εγκατάσταση σε ορισμένο τόπο (corpus) και βούληση του ατόμου (animus)** να καταστήσει τον εν λόγω τόπο κέντρο της ύπαρξης του, των βιοτικών του σχέσεων, των υλικών του συμφερόντων, του υλικού του βίου και της επαγγελματικής του εγκατάστασης. Η επαγγελματική εγκατάσταση χωρίς τον οικιακό βίο και την κατοικία της οικογένειας του ατόμου, δεν έχει κρίσιμη σημασία ως προς την κατοικία (σχετ. Ν.5772/ΠΟΛ. 175/24.08.1982 διαταγή). Έτσι, οικογενειακή εστία δημιουργείται στον τόπο που διαμένει (corpus) το φ.π. με πρόθεση συνέχειας και μονιμότητας (animus) και όχι για λοιπούς επιχειρηματικούς, ταξιδιωτικούς, εκπαιδευτικούς κλπ σκοπούς, ενώ ως οικογένεια ορίζεται πρωταρχικά ο/η σύζυγος και τα τέκνα. (Ασπ. Μάλλιου Η έννοια της φορολογικής κατοικίας φ.π., για την υπαγωγή του φορολογικού υποκειμένου στην ελληνική κυριαρχική εξουσία ΔΦΝ 2014. 1064).

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1177/14-7-2014 «Μεταβολή κατοικίας ή διαμονής. Εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 και του Ν.4174/2013.»**, στην παράγραφο 1 αυτού ορίζεται «1. Από το συνδυασμό των όσων αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α' της παρούσης προκύπτει ότι ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά δεν είχε προβεί στη διαδικασία μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής του κατά το έτος αναχώρησης από την Ελλάδα και δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας, ενώ είναι

εγγεγραμμένος σε Δ.Ο.Υ. όπου υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, οφείλει να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια πριν από τη μεταβολή : **i) βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή** του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους, **ή ii) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός του, ή iii) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος. Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση από το φορολογούμενο κανενός εκ των ανωτέρω δικαιολογητικών, τότε η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να δεχθεί βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή από την οποία να προκύπτει η κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου στην αλλοδαπή.** Εφόσον αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι κάτοικος εξωτερικού και υπό την προϋπόθεση ότι δεν θεωρείται κάτοικος Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας (π.χ. δεν έχει μεταφέρει την κατοικία του σε μη-συνεργάσιμο κράτος από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013), είναι δυνατή η αλλαγή της φορολογικής του κατοικίας από την τρέχουσα ημερομηνία, χωρίς την υποχρέωση να υποβληθούν, στη Δ.Ο.Υ. όπου ο φορολογούμενος εμφανίζεται ως κάτοικος Ελλάδας, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τα έτη που απέδειξε ότι ήταν κάτοικος εξωτερικού. Εάν δεν αποδειχθεί από το φορολογούμενο ότι διαθέτει κατοικία ή διαμονή στην αλλοδαπή ή προκύψει ότι έχει την κατοικία ή τη διαμονή του στην Ελλάδα, τότε θα πρέπει να υποβληθούν αρχικές δηλώσεις, όπου θα περιλαμβάνεται το παγκόσμιο εισόδημά του».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/19-12-2014 «Σχετικά με τη φορολογική κατοικία» ορίζεται στην παράγραφο 2 ότι «2. Οι ελεγχόμενοι φορολογούμενοι, οι οποίοι έχουν ήδη υποβάλει μέρος των δικαιολογητικών ή δεν τα έχουν υποβάλει καθόλου, υποχρεούνται σε κάθε περίπτωση, να προσκομίσουν τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία θα προκύπτει **ότι όντως είχαν μεταφέρει το κέντρο του οικογενειακού τους βίου (οικογενειακή εστία) ή το κέντρο του επαγγελματικού τους βίου, της ύπαρξής τους και των βιοτικών τους σχέσεων (κέντρο ζωτικών συμφερόντων), στην αλλοδαπή :** (α) Στοιχεία που αποδεικνύουν ότι οι φορολογούμενοι και τα μέλη της οικογένειάς τους (σύζυγος/τέκνα), εάν αυτά υφίστανται, διαμένουν σε μόνιμη και σταθερή βάση στην αλλοδαπή (π.χ. βεβαίωση από δημοτική/δημόσια/άλλη αναγνωρισμένη αρχή, αποδεικτικά εκπαίδευσης/φοίτησης τέκνων ή μισθωτήριο συμφωνητικό κατοικίας ή αποδεικτικό ιδιόκτητης κατοικίας στην αλλοδαπή, εφόσον αυτή υφίσταται)», ενώ στην **παράγραφο 4** ορίζεται «4.... Εάν ο φορολογούμενος είναι πραγματικά φορολογικός κάτοικος κράτους με το οποίο υφίσταται ΣΑΔΦΕ, τότε θα έχουν εφαρμογή, ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτά από πηγές Ελλάδας, οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας, υπό την επιφύλαξη, όμως, των διατάξεων των ΣΑΔΦΕ (π.χ. η προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στην Ελλάδα στην πρώτη περίπτωση (μη ύπαρξη ΣΑΔΦΕ) ενώ στην δεύτερη φορολογείται εφόσον αυτό επιτρέπεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ).

Επειδή, σύμφωνα με την υπ.αριθμ. ΠΟΛ. 1058/2015 (ΦΕΚ Β 459 26.3.2015)

«Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013» ορίζεται στην παράγραφο 1 «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».**

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω ΠΟΛ 1058/2015 στην παράγραφο 2 του άρθρου μόνου ορίζεται ότι «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.... 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»,** ενώ στην παράγραφο 4 του άρθρου αυτού ορίζεται «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».

Επειδή, ως προς τα δικαιολογητικά που απαιτούνται ορίζεται στην ως άνω **ΠΟΛ. 1058/2015 (ΦΕΚ Β 459 26.3.2015)** στην παρ 3 αυτής ότι « 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.

Επειδή, ως μη συνεργάσιμα κράτη για την Ελλάδα θεωρούνται τα κράτη που περιλαμβάνονται κατ' έτος στις εκδοθείσες αποφάσεις του εκάστοτε Υπουργού Οικονομικών, ενώ η Αυστραλία δεν περιλαμβάνεται στα κράτη αυτά για το έτος 2015 όπως αυτό προκύπτει από την ΠΟΛ 1279/2015 (ΦΕΚ Β 2905/31.12.2015).

Επειδή, μεταξύ της Ελλάδας και της Αυστραλίας δεν έχει υπογραφεί μέχρι σήμερα Σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, η οποία να έχει κυρωθεί με νόμο του κράτους.

Επειδή, αποδείχθηκε ότι ο προσφεύγων και η σύζυγός του έχουν την μόνιμη κατοικία ή συνήθη διαμονή τους στην Αυστραλία για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, καθόσον ζουν και εργάζονται εκεί, προσκομίζοντας προς τούτο, ελλείπει πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας, τα εκκαθαριστικά σημειώματα των αντίστοιχων ετών, ενώ η κόρη τους φοιτά στο λύκειο της περιοχής από το 2014, όπως αυτό αποδεικνύεται από την από «.....» βεβαίωση του Λυκείου «.....», μεταφέροντας στο Σίδνεϋ της Αυστραλίας το κέντρο των ζωτικών (οικογενειακών και επαγγελματικών) τους συμφερόντων.

Επειδή, ως προς τα προηγούμενα έτη και δη για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014 υπάρχει αναντιστοιχία μεταξύ των προσκομιζόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων τους στην Αυστραλία και της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν στην Ελλάδα και ειδικότερα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους 2013, σύμφωνα με την οποία δήλωσαν φιλοξενούμενοι στον «.....» για 12 μήνες και συμπλήρωσαν τον κωδικό 049 περί δαπάνης αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών κατ' άρθρο 9 παρ 2 του ΚΦΕ που αφορά μόνο τους μόνιμους κατοίκους Ελλάδας.

Επειδή, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν αίτηση για αλλαγή φορολογικής κατοικίας 25/6/2015, θεωρείται το φορολογικό έτος 2014 ως έτος αναχώρησης για την εξέταση της υπό κρίση αίτησης ως προς το εμπρόθεσμο αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ 1 ν 4172/2013, σε κάθε δε περίπτωση η μεταβολή της φορολογικής τους κατοικίας είναι εκπρόθεσμη ως προς τα οικονομικά έτη 2012, 2013 και 2014 σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή, οι προσφεύγοντες μέχρι και το οικονομικό έτος 2014 υπέβαλαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δηλώνοντας εισοδήματα από ακίνητα στην Ελλάδα, χωρίς όμως να

δηλώνουν τα παγκόσμια εισοδήματά τους, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 και εφεξής δεν υπέβαλαν καθόλου δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, οι προσφεύγοντες πληρούν τις προϋποθέσεις της εσωτερικής νομοθεσίας και των σχετικών ΠΟΛ, ώστε να θεωρούνται φορολογικοί κάτοικοι Αυστραλίας για το φορολογικό έτος 2014 και 2015, αντίθετα για τα προηγούμενα οικον έτη 2012, 2013 και 2014 δεν αποδείχθηκε ότι ήταν φορολογικοί κάτοικοι Αυστραλίας και ως εκ τούτου υποχρεούνται να υποβάλουν τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας για το παγκόσμιο εισόδημα που έχουν αποκτήσει, με τις αντίστοιχες κυρώσεις περί εκπρόθεσμης υποβολής από την ημέρα κατά την οποία υπείχαν τέτοια υποχρέωση σύμφωνα με το νόμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από «.....» και με αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής των **α)** «.....», κατοίκου «.....», ΑΦΜ «.....», και **β)** «.....», συζύγου «.....», κατοίκου «.....», ΑΦΜ «.....», για αλλαγή φορολογικής κατοικίας για το φορολογικό έτος 2014 και 2015.

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α. α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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).