



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 14-09-2015

Αριθμός απόφασης: 3722

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

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επί της από αίτησης της προσφεύγουσας περί μετεγγραφής στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επί της από 02-02-2015 αίτησης της προσφεύγουσας περί μετεγγραφής στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 αρ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας περί μετεγγραφής στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, λόγω αλλαγής του τόπου της μόνιμης κατοικίας της από την Ελλάδα στη Σουηδία.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενη ότι:

- Τα δικαιολογητικά που προσκόμισε αποδεικνύουν ότι είναι φορολογικός κάτοικος Σουηδίας, διατηρεί σχέση εξαρτημένης εργασίας στο εν λόγω κράτος και είναι ασφαλισμένη επ' αόριστον όπως πιστοποιείται από την εκδοθείσα κάρτα.
- Όσον αφορά την οικογένειά της, ο σύζυγός της είναι συνταξιούχος του ελληνικού δημοσίου, δεν έχει σχέση εξαρτημένης εργασίας συνεπώς την ακολουθεί ανά τον κόσμο και η κόρη της είναι ενήλικη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 1 και 2 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

Επειδή, σύμφωνα με τη ΠΟΛ. 1142/31.5.2012 προβλέπεται 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 ωστόσο 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 οικογένειάς του ατόμου, δεν έχει κρίσιμη σημασία ως προς την κατοικία (σχετ. ν.5772/ΠΟΛ.175/24.8.1982 διαταγή).»

Επειδή, σύμφωνα με τη **ΠΟΛ.1260/2014**, ορίζεται 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).(β.1.) Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας που εκδίδεται από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, από το οποίο θα προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του άλλου κράτους. Εάν οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ) και εφόσον αποκτούσαν εισόδημα στη χώρα μας, μπορούν να προσκομίσουν, αντί του πιστοποιητικού, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) και για την οποία δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης.....(β.2.)(γ).....3. Επισημαίνεται ότι, όσον αφορά στη γνησιότητα των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του αλλοδαπού κράτους και περιγράφονται στην παρ. 2 του παρόντος σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), έχουν δοθεί οδηγίες με το με αριθμό [Α6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014](#) έγγραφο της Δ/σης Οργάνωσης. Επίσης, τα προβλεπόμενα έγγραφα

υποβάλλονται πρωτότυπα και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή τους στην Ελληνική γλώσσα.4.....

Επειδή, η Σύμβαση ΕΛΛΑΔΟΣ – ΣΟΥΗΔΙΑΣ, **N. 4300/1963 (ΦΕΚ 73/28.5.1963/τ. Α')** προβλέπει ότι: Άρθρον ΙΙΙ

1. Εν τη παρούση συμβάσει εκτός εάν άλλως νοείται εκ του κειμένου:

α) Ο όρος «αρμόδιαι αρχαί» σημαίνει προκειμένου περί της Σουηδίας τον Υπουργόν των Οικονομικών ή τον εξουσιοδοτημένον αντιπρόσωπόν του, προκειμένου δε περί της Ελλάδος τον Υπουργόν των Οικονομικών ή τον εξουσιοδοτημένον αντιπρόσωπόν του,

β) ο όρος «φόρος» σημαίνει τον ελληνικόν ή σουηδικόν φόρον, αναλόγως της εννοίας του κειμένου,

γ) ο όρος «πρόσωπον» περιλαμβάνει παν πρόσωπον νομικόν ή μη,

δ) ο όρος «εταιρεία» σημαίνει παν νομικόν πρόσωπον,

ε) αα) ο όρος «κάτοικος» ενός των Συμβαλλομένων Κρατών σημαίνει παν πρόσωπον όπερ κατά τους νόμους του Κράτους εκείνου, υπόκειται εις φορολογίαν εν τω εν λόγω Κράτει λόγω διαμονής, κατοικίας, έδρας, διευθύνσεως ή άλλου παρομοίου κριτηρίου, αλλά

ββ) εάν κατά τας διατάξεις του ανωτέρω εδαφίου αα άτομόν τι τυγχάνη κάτοικος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών, η περίπτωσης αύτη επιλύεται συμφώνως προς τους κατωτέρω κανόνας:

α) Θεωρείται ως κάτοικος του Κράτους εις το οποίον διαθέτει μόνιμον κατοικίαν. Εάν διαθέτη μόνιμον κατοικίαν εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται ως κάτοικος του Κράτους μετά του οποίου διατηρεί τους πλέον στενούς προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (καλουμένου εφεξής ως «κέντρου ζωτικών συμφερόντων αυτού»).

β) Εάν το Κράτος όπου το εν λόγω άτομον έχει το κέντρον των ζωτικών του συμφερόντων δεν δύναται να καθορισθή, ή εάν δεν διαθέτη μόνιμον κατοικίαν εις οιονδήποτε εκ των δύο Κρατών, θεωρείται ως κάτοικος του Κράτους όπου έχει την συνήθη διαμονήν του.

γ) Εάν έχη συνήθη διαμονήν εις αμφοτέρα τα Συμβαλλόμενα Κράτη ή εις ουδέν εξ αυτών, θεωρείται ως κάτοικος του Συμβαλλομένου Κράτους του οποίου τυγχάνει υπήκοος.

δ) Εάν τυγχάνη υπήκοος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών ή ουδενός εξ αυτών, αι αρμόδιαι αρχαί των Κρατών τούτων αποφασίζουν επί του ζητήματος δι' αμοιβαίας συμφωνίας.

γγ) Όπου, λόγω των διατάξεων του ανωτέρου εδαφίου αα, νομικόν τι πρόσωπον τυγχάνει κάτοικος αμφοτέρων των Συμβαλλομένων Κρατών, τότε το πρόσωπον τούτο θεωρείται ως κάτοικος του Κράτους όπου υπάρχει η έδρα της ενεργού διευθύνσεως αυτού.

Η αυτή διάταξις εφαρμόζεται και επί ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών αι οποίαι κατά την εθνικήν νομοθεσίαν, υπό της οποίας διέπονται, δεν είναι νομικά πρόσωπα.

στ) Οι όροι «κάτοικος ενός των Συμβαλλομένων Κρατών» και «κάτοικος του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους» σημαίνουν πρόσωπον όπερ είναι κάτοικος της Ελλάδος ή πρόσωπον όπερ είναι κάτοικος της Σουηδίας, αναλόγως της εννοίας του κειμένου.

ζ) Οι όροι «ελληνική επιχείρησης» και «σουηδική επιχείρησης» σημαίνουν αντιστοιχώς βιομηχανική ή εμπορική επιχείρηση ή εργασία διεξαγομένη υπό κατοίκου της Ελλάδος και βιομηχανική ή εμπορική επιχείρηση ή εργασία διεξαγομένη υπό κατοίκου της Σουηδίας, οι δε όροι «επιχείρησης ενός των Συμβαλλομένων Κρατών» και «επιχείρησης του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους» σημαίνουν ελληνική επιχείρηση ή σουηδική επιχείρηση, αναλόγως της εννοίας του κειμένου.(...).

Επειδή, από τα ηλεκτρονικά αρχεία του Υπουργείου Οικονομικών, «σύστημα taxis», προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι έγγαμη, με τον του, με ΑΦΜ, με τον οποίο υποβάλλει από κοινού δηλώσεις φόρου εισοδήματος στην ΔΟ.Υ. Ιωαννίνων και η ίδια είναι επιτηδευματίας, με έδρα τα επί του, με τα εξής αντικείμενα δραστηριότητας: λιανικό εμπόριο καλλυντικών και ειδών καλλωπισμού με έναρξη στις, χονδρικό εμπόριο αρωμάτων και καλλυντικών με έναρξη στις, χονδρικό εμπόριο βιολογικών ειδών με έναρξη στις, άλλο λιανικό εμπόριο σε μη εξειδικευμένα καταστήματα με έναρξη στις, λιανικό εμπόριο ειδών ιματισμού με έναρξη στις, λιανικό εμπόριο παραφαρμακευτικών προϊόντων με έναρξη στις, λιανικό εμπόριο ιατρικών και ορθοπεδικών ειδών με έναρξη στις, λιανικό εμπόριο παρασκευασμάτων ομορφιάς, μακιγιάζ, φροντίδας του δέρματος (συμπεριλαμβάνονται και τα αντηλιακά) με έναρξη στις, λιανικό εμπόριο απορρυπαντικών ειδών με έναρξη στις, υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου κατηγορίας και κάτω χωρίς εστιατόριο με έναρξη στις, υπηρεσίες που παρέχονται από καφενείο χωρίς τεχνικά και μηχανικά παιχνίδια με έναρξη στις και υπηρεσίες που παρέχονται από καφετέρια με έναρξη στις, Επίσης, εμφανίζονται ενεργά τέσσερα υποκαταστήματα (εγκαταστάσεις εσωτερικού) με ημερομηνίες έναρξης τις,, και

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο σύζυγός της δύναται να την ακολουθεί ανά τον κόσμο, χωρίς όμως να προσκομίζει κάποιο δικαιολογητικό από το οποίο να προκύπτει ότι ο ίδιος διαμένει σε μόνιμη και σταθερή βάση μαζί της στη Σουηδία, όπως απαιτείται, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1260/2014, ο ισχυρισμός αυτός είναι αόριστος και αναπόδεικτος.

Επειδή, το έγγραφο που επικαλείται και επισυνάπτει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα, προκειμένου να αποδείξει ότι είναι φορολογικός κάτοικος Σουηδίας, είναι αλλοδαπό έγγραφο και δεν συνοδεύεται από επίσημη μετάφραση στην ελληνική γλώσσα όπως οι νόμιμες διατάξεις ορίζουν.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, το Κράτος στο οποίο η προσφεύγουσα διατηρεί τα οικονομικά της συμφέροντα, ήτοι την ατομική της επιχείρηση καθώς και τους στενούς προσωπικούς της δεσμούς, ήτοι την οικογένειά της, παραμένει η Ελλάδα, οι ισχυρισμοί της επί του αντιθέτου είναι αόριστοι και αναπόδεικτοι.

Επειδή, εν προκειμένω το αίτημά για αλλαγή φορολογικής κατοικίας της προσφεύγουσας στη Σουηδία, δεν δύναται να γίνει δεκτό, καθώς οι στενοί προσωπικοί και οικονομικοί δεσμοί της, «το

κέντρο των ζωτικών συμφερόντων της», βρίσκονται στην Ελλάδα, στην οποία και υποχρεούται της να δηλώνει το παγκόσμιο εισοδήματός της από κοινού με το σύζυγό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).