



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 10.9.14

Αριθμός απόφασης: 2682

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

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 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».
 - γ. 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».
 - δ. 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. Την από 24.7.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμό πρωτ./26.6.14 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης με την οποία απορρίφθηκε η από 16.6.14 αίτηση του προσφεύγοντος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ. πρωτ./26.6.14 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 4.9.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 24.7.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 αρ. πρωτ./26.6.14 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης απορρίφθηκε η από 16.6.14 αίτηση του προσφεύγοντος περί μετεγγραφής στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων

Εξωτερικού λόγω αλλαγής του τόπου εργασίας και κατοικίας του προσφεύγοντος και της συζύγου του από την Ελλάδα στη Γερμανία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενος ότι:

1. Με την ως άνω απόρριψη παραβιάζεται το άρθρο 2 παρ 1 του ΚΦΕ
2. Τα δικαιολογητικά που προσκόμισε αποδεικνύουν ότι είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού
3. Το κριτήριο του κέντρου των οικογενειακών δεσμών για τον προσδιορισμό της φορολογικής κατοικίας αντίκειται στη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας (Α.Ν. 52/1967 – ΦΕΚ Α' 134/4.8.1967) και παρεπόμενα αντίκειται και στο άρθρο 28 παρ. 1 του Συντάγματος περί υπεροχής των διεθνών συμβάσεων έναντι κάθε άλλης αντίθετης διάταξης νόμου, καθώς η ανωτέρω σύμβαση είναι διεθνής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2§1 του ν. 2238/1994, όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 3943/2011, 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. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά»

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 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.175/24.8.1982 διαταγή).»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4§1α του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι «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 όπως προκύπτει από τα ανωτέρω ο τόπος φορολογικής κατοικίας του φορολογουμένου είναι συνδεδεμένος και με τον τόπο των οικογενειακών του δεσμών, ενώ ταυτόχρονα η επαγγελματική εγκατάσταση χωρίς τον οικιακό βίο και την κατοικία της οικογένειας του ατόμου, στην οποία συμπεριλαμβάνονται και τα τέκνα, δεν έχει κρίσιμη σημασία ως προς την κατοικία του φορολογουμένου.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε τη σύμβαση εργασίας του στη Γερμανία καθώς και πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας θεωρημένο από τη Γερμανική Φορολογική Αρχή για τον ίδιο και τη σύζυγό του, αλλά όπως ο ίδιος δηλώνει τα ανήλικα τέκνα του διαμένουν μόνιμα και φοιτούν σε σχολείο στην Ελλάδα, τεκμαίρεται ότι οι οικογενειακοί δεσμοί του προσφεύγοντος παραμένουν στην Ελλάδα. Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν πληροί τις προϋποθέσεις προκειμένου να θεωρείται φορολογικός κάτοικος Γερμανίας.

Επειδή στο άρθρο II παρ. 4α της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας (Α.Ν. 52/1967 – ΦΕΚ Α' 134/4.8.1967) ορίζεται ότι ο «κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους» είναι το πρόσωπο που, υπόκειται σε φορολογία σ' αυτό με κριτήριο την κατοικία, τη διαμονή, τον τόπο διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή οποιοδήποτε άλλο παρόμοιο κριτήριο σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους. Περαιτέρω, στην παρ. 4β(αα) του ανωτέρω άρθρου επισημαίνεται η σπουδαιότητα του τόπου της μόνιμης οικογενειακής εστίας και του τόπου με τους στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων). Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το κριτήριο του κέντρου των οικογενειακών δεσμών για τον προσδιορισμό της φορολογικής κατοικίας αντίκειται στη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Γερμανίας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 24.7.2014 και με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α/Α

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).