



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 14 / 01 / 2019

Αριθμός Απόφασης **214**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
- γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»
- ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 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 και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από **26/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου/28-08-2018 **Αρνητικής Απάντησης** του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισιάς, περί αλλαγής της φορολογικής της κατοικίας στο για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016,

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **26/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου**ενδικοφανούς προσφυγής** της, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./09-03-2018 αίτησή της η προσφεύγουσα αιτήθηκε την μεταβολή της φορολογικής της κατοικίας αναδρομικά για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, η οποία απορρίφθηκε από τον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ, με το σκεπτικό ότι ναι μεν από 16/09/2014 διαμένει και εργάζεται στο, λόγω όμως του γεγονότος ότι μέχρι την 18/01/2017 διατηρούσε σχέση εξαρτημένης εργασίας με φορέα της Γενικής Κυβέρνησης και ειδικότερα με την, την καθιστά εκ του νόμου φορολογικό κάτοικο Ελλάδος για τα φορ. έτη 2015 και 2016, ως έχουσα ισχυρισμούς προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς με το Ελληνικό Κράτος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./28-08-2018 **Αρνητικής Απάντησης** του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισιάς, επί της από 09/03/2018 ταυτάριθμης αίτησής της, με την οποία **ζητούσε να κριθεί ως κάτοικος εξωτερικού** για τα φορολογικά έτη **2015 και 2016**, προβάλλοντας ότι:

Με την υπ' αριθμ./25-05-2017 Απόφαση της Ολ., η οποία προσάγεται συνημμένα, (σχετ. 2) της κοινοποιήθηκε η αποδοχή της παραίτησής της ως μέλους του (Ν.Π.Ι.Δ) με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου με την οποία γίνονται δεκτά τα ακόλουθα:

- ✓ 'Ότι με την υπ' αριθμ./04/10/2007 απόφαση της προσλήφθηκε με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου ως μέλος του ειδικού επιστημονικού προσωπικού της και ως εκ τούτου ουδέποτε απέκτησε την ιδιότητα του δημοσίου υπαλλήλου. Με δεδομένο ότι οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται στενώς θα έπρεπε να γίνει δεκτό από τη Διοίκηση ότι ουδέποτε απέκτησε την ιδιότητα του δημοσίου υπαλλήλου, και μάλιστα παρομοίου καθεστώτος όπως ορίζει ρητά το νόμος, άλλως η αποδιδόμενη ερμηνεία από την προσβαλλόμενη απόφαση είναι CONTRA LEGEM. Ουδέποτε της ανατέθηκε υπηρεσία στο εξωτερικό.
- ✓ 'Ότι με την υπ' αριθμ./16-12-10 Απόφαση της Ολ. έλαβε εκπαιδευτική άδεια για 2 έτη από 25-5-2011 έως 24-5-2013, χωρίς να υπάρχει ουδεμία μνεία για μετάβασή της με σκοπό την μετεκπαίδευσή της στην αλλοδαπή. Ουδέποτε ζήτησε ή έλαβε διπλές αποδοχές για την μετάβασή της στο εξωτερικό που αποτελούσε δικαίωμα της (το οποίο και δεν άσκησα) και όχι υποχρέωσή της
- ✓ 'Ότι την εν λόγω μετ' αποδοχών άδεια διέκοψε νομότυπα κατόπιν αιτήσεως της την 24-8-2012 ζήτησε και έλαβε άμεσα άδεια άνευ αποδοχών για τέσσερα έτη, δηλ. μέχρι 24-8-2016.
- ✓ 'Ότι μετά την παρέλευση του χρόνου αυτού δεν της ανανεώθηκε η άνευ αποδοχών άδεια και για το λόγο τούτο υπέβαλε με την ΑΠ/18-1-2017 παραίτησή της η οποία έγινε αποδεκτή μετά την καταβολή προς την νομότυπα του ποσού των εισπραχθέντων αποδοχών 34.976,44€ για να γίνει αποδεκτή η παραίτησή της (σχετ. 3)
- ✓ Το χρονικό διάστημα από 24-8-2013 μέχρι 18-1-2017 δεν αποτελεί πραγματική υπηρεσία παρεχόμενη στην Εργοδότηριά της, όπως επιβεβαιώνεται από το με αρ. πρωτ. από 6-3-2018 έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας της, το οποίο προσκομίσθηκε στην εκδούσα την πράξη αρχή πριν από την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης (σχετ. 5). Σε αυτήν μνημονεύεται κατά λέξη στην παρ. 5 ότι «ότι από τις 25-8-2012 ημερομηνία από την οποία έπαψα να μισθοδοτούμαι από την, δηλαδή ο χρόνος της αδείας χωρίς αποδοχές δεν λογίζεται χρόνος πραγματικής υπηρεσίας» Επομένως ουδείς ενεργής δεσμός υφίσταται με την, επειδή το χρονικό διάστημα από 24-8-2013 μέχρι 18-1-2017 δεν αποτελεί πραγματική υπηρεσία παρεχόμενη στην, η οποία εξ άλλου από τις οικείες διατάξεις, μόνον στην Ελλάδα θα ήταν δυνατόν να παρασχεθεί, γιατί τέτοια υπηρεσία δεν παρεσχέθη, ουδείς μισθός κατεβλήθη, ούτε καταβλήθηκε οποιαδήποτε εισφορά σε ασφαλιστικά ταμεία.

Επειδή με την ΣτΕ 2105/2018 τμήμα Β', κρίθηκε ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του φορολογουμένου και της Φορολογικής Διοίκησης και αφορά σε αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, είναι ακυρωτική, καθόσον αποβλέπει στην τακτοποίηση της κατάστασής του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με

σχετική ατομική φορολογική του υποχρέωση, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιου εισοδήματός του. Συνεπώς η κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως

Επειδή η αίτηση ακύρωσης ασκείται ενώπιον του ΣτΕ σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 45, 46, 47 του Π.Δ. 18/1989. Ειδικότερα, η αίτηση ακυρώσεως ασκείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του Π.Δ. 18/1989, μέσα σε προθεσμία εξήντα ημερών που αρχίζει από την επόμενη της κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης ή της δημοσίευσής της, αν την τελευταία επιβάλλει ο νόμος ή, διαφορετικά, από τότε που ο αιτών, έλαβε πλήρη γνώση της πράξης.

Επειδή με την **ΠΟΛ. 1234/14-12-2018** εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δόθηκαν οδηγίες για την Άσκηση ενδίκου βοηθήματος σε περίπτωση απόρριψης αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας

«Κατόπιν της έκδοσης της απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ) 2105/2018, η οποία έκρινε επί ζητήματος μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, και προς ενημέρωση τόσο των πολιτών όσο και των υπηρεσιών της Φορολογικής Διοίκησης, και για την ενιαία και ομοιόμορφη εφαρμογή, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα: **1)** Με την ως άνω απόφαση ΣτΕ κρίθηκε ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του φορολογουμένου και της Φορολογικής Διοίκησης και αφορά σε αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας είναι ακυρωτική, καθόσον «αποβλέπει στην τακτοποίηση της κατάστασής του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική του υποχρέωση, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιου εισοδήματός του». **2)** Η αίτηση ακυρώσεως ασκείται ενώπιον του ΣτΕ σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989. Ειδικότερα, η αίτηση ακυρώσεως ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών που αρχίζει από την επόμενη της κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης. **3)** Η κατ' άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται ως προϋπόθεση για την παραδεκτή άσκηση προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως. Κατά συνέπεια, δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η απόρριψη, ρητή ή σιωπηρή, από τη Φορολογική Διοίκηση του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας, καθώς επί της απόρριψης αυτής δύναται να ασκηθεί μόνο αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ. Κατόπιν τούτου οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. θα πρέπει στις ρητές απορριπτικές τους αποφάσεις επί του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας να ενημερώνουν ότι η πράξη τους προσβάλλεται μόνο με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ, στην προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989. **4)** Διευκρινίζεται, ωστόσο, ότι τα ως άνω αναφερθέντα αφορούν αποκλειστικά στην απόρριψη αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας και όχι στις περιπτώσεις εκείνες που προσβάλλεται πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία τίθενται και ζητήματα εξέτασης της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος. Στην τελευταία περίπτωση απαιτείται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για το παραδεκτό της ασκήσεως της προσφυγής, δεδομένου ότι η πράξη προσδιορισμού του φόρου, στο πλαίσιο της οποίας ανακύπτει και ζήτημα σχετιζόμενο με τη φορολογική κατοικία, προσβάλλεται με προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου. **5)** Τέλος επισημαίνεται ότι τα αιτήματα μεταβολής της φορολογικής κατοικίας εξετάζονται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις ΠΟΛ.1142/31.5.2012, ΠΟΛ.1177/14.7.2014 και ΠΟΛ.1069/23.3.2015 Εγκυκλίου και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1201/2017 (ΦΕΚ Β' 4441/15.12.2017) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. προβαίνουν σε έλεγχο πληρότητας και επάρκειας του φακέλου που υποβάλλει ο φορολογούμενος. Συνιστάται δε οι αρμόδιες υπηρεσίες να αποφαινούνται ρητά επί των συγκεκριμένων αιτημάτων, ώστε οι φορολογούμενοι να γνωρίζουν έγκαιρα εάν θα πρέπει να προσφύγουν ή όχι στο ακυρωτικό δικαστήριο».

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η απόρριψη, σιωπηρή ή ρητή, από τη φορολογική αρχή του αιτήματος του φορολογουμένου για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **26/09/2018** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου,

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίησή της.