



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1428

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από 28/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου , κατά της με αριθμ. ειδοπ. /2021 και με αριθμό χρηματικού καταλόγου /....., /..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ. ειδοπ. /2021 και με αριθμό χρηματικού καταλόγου /....., /... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ. ειδοποίησης/2021 Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε την 26/11/2021, βάσει της με αριθμ./2021 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 που υπέβαλε ο προσφεύγων, προσδιορίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 10.776,52 €, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.030,71 € και τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 €, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής ύψους 14.457,23 € (Α.Χ.Κ. /, /).

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, την 26/11/2021, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. καταχ./2021 1^{ης} τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, στην οποία δήλωσε:

Κωδ.413 "Ζημιές του ιδίου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα"	18.120,61 €
Κωδ. 389 "Καθαρό ποσό από μισθούς αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης"	75.763,38 €
Κωδ. 415 "Ζημιές προηγούμενου έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα"	7.594,31 €
Κωδ. 605 "Φόρος 1%, 3%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ.1δ, 2 αρθρ.64 και 5γ άρθ. 69 ΚΦΕ"	972.00 €
Κωδ. 651 "Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή"	12.122,11 €
Κωδ. 667 "Τόκοι προ φόρου ημεδαπής"	4,47 €
Κωδ. 675 "Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής"	0,66 €
Κωδ. 787 "Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών"	3.000,00 €

Με βάση τη προσβαλλόμενη Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2015 φορολογήθηκε για το παγκόσμιο εισόδημα του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να αναγνωριστεί η Ρουμανία ως κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του και να φορολογηθεί στην Ελλάδα μόνο για τα εισοδήματα που απέκτησε στην Ελλάδα, ισχυριζόμενος ότι:

- Για το υπό κρίση έτος εργάζεται με μόνιμη, πλήρους απασχόλησης σύμβαση από 23.6.2015 ήτοι διαμονή εκ της μισθωτής εργασίας διάρκειας μεγαλύτερης των 183 ημερών στην Ρουμανία.
- Ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ρουμανία με την επωνυμία «.....» που απαιτεί, κατά κανόνα, την αυτοπρόσωπη παρουσία στην Ρουμανία,

- Η δραστηριότητα, που ασκούσε στην Ελλάδα, τελεί σε αδράνεια από την 1.1.2015,
- Όπως έχει κριθεί, σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος προσκομίζει στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η παροχή μισθωτής εργασίας στην αλλοδαπή, η παροχή, δηλαδή, εργασίας που απαιτεί, κατά κανόνα, την αυτοπρόσωπη παρουσία του Φορολογούμενου στο εξωτερικό, για την απόρριψη του αιτήματος του αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής διοικήσεως απλή επίκληση της παραλείψεως του ελεύθερου επαγγελματία να προβεί στην παύση των εργασιών του, αλλά απαιτείται επιπλέον η απόδειξη της ασκήσεως της σχετικής δραστηριότητας (ΣτΕ 93/2020).
- Η φορολογική αρχή πρέπει να συνεκτιμά όλα τα πρόσφορα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με τον Ν. 2279/1995 (ΦΕΚ Α 9/26-01-1995) «Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Ρουμανίας» : « ...Άρθρο 4.Φορολογική κατοικία
1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης, ο όρος «κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους» σημαίνει το πρόσωπο που, σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, υπόκειται σε φορολογία σε αυτό λόγω κατοικίας ή διαμονής του ή τόπου διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του ή άλλου παρόμοιας φύσης κριτηρίου. Αλλά ο όρος αυτός δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε πρόσωπο που φορολογείται στο Κράτος αυτό μόνον όσον αφορά εισόδημα που προέρχεται από πηγές μέσα σε αυτό το Κράτος ή κεφάλαιο που βρίσκεται σε αυτό.

2. Αν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε η φορολογική του κατάσταση καθορίζεται ως εξής:

α) Θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία. Αν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους με το οποίο διατηρεί στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων).

β) Αν το Κράτος στο οποίο έχει το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του δεν μπορεί να καθοριστεί ή αν δεν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία σε κανένα από τα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο έχει τη συνήθη διαμονή του.

γ) Αν έχει συνήθη διαμονή και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη ή σε κανένα από αυτά, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους του οποίου είναι υπήκοος.

δ) Αν είναι υπήκοος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών ή κανενός από αυτά, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών διευθετούν το ζήτημα με αμοιβαία συμφωνία.

3. Αν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα πρόσωπο, εκτός από φυσικό πρόσωπο, είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε το πρόσωπο αυτό θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους, στο οποίο βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοίκησής του.

Άρθρο 5.Μόνιμη εγκατάσταση

1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης, ο όρος «μόνιμη εγκατάσταση» σημαίνει ένα καθορισμένο τόπο επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου διεξάγονται οι εργασίες της επιχείρησης εν όλω ή εν μέρει.

2. Ο όρος «μόνιμη εγκατάσταση» περιλαμβάνει κυρίως: α) έδρα διοίκησης, β) υποκατάστημα, γ) γραφείο, δ) εργοστάσιο, ε) εργαστήριο, στ) ορυχείο, πηγή πετρελαίου ή αερίου, λατομείο ή οποιονδήποτε άλλον τόπο εξόρυξης ή εξερεύνησης φυσικών πόρων....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013:

«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, σύμφωνα με το άρθρο 4 «Φορολογική κατοικία» του ν.4172/2013:

«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. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα...»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση [ΣτΕ 1445/2016](#) του ΣτΕ: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων ένα φυσικό πρόσωπο θεωρείται κάτοικος Ελλάδας. Τα κριτήρια αυτά είναι η μόνιμη ή κύρια κατοικία, η συνήθης διανομή και το κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων [...]. Κατά την έννοια, λοιπόν, σύμφωνα με όλα τα προεκτιθέμενα, των διατάξεων των άρθρων 3 και 4 παρ. 1 του ν. [4172/2013](#), σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του, ήτοι για εκείνο που προκύπτει τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή, υπόκειται, μεταξύ άλλων, το φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει δηλαδή σ' αυτήν μόνιμη και κύρια πραγματική εγκατάσταση, την οποία έχει καταστήσει, σύμφωνα με τη βούληση του, το κέντρο των εν γένει βιοτικών του σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων (πρβλ. καθ' ερμηνεία του άρθρου 51ΑΚ, ΣτΕ 259, ΣτΕ 3254/2011, ΣτΕ 1113/2008 κ.ά, ΑΠ 660/2015, ΑΠ 1730/2009 κ.

ά.), το οποίο αποτελεί στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας. Ως τέτοιο δε (δηλαδή ως στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας) νοούμενο στην παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. [4172/2013](#) και όχι ως αυτοτελές κριτήριο προσδιορισμού της φορολογικής κατοικίας, το κέντρο των βιοτικών σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του (βλ. άλλωστε τα διαλαμβανόμενα στην αιτιολογική έκθεση για το «κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων» δίχως τη διάξευξη που έχει τεθεί στο κείμενο του νόμου- καθώς και για την κατά τα διεθνή πρότυπα και κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έννοια αυτού). Εξάλλου, προκειμένου να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει (ή πολλώ μάλλον μεταβάλλει την επί μακρόν διατηρούμενη από αυτό) κατοικία, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία (πρβλ. ΣτΕ 1948/1956, ΣτΕ 3870/2002, ΣτΕ 3973/2005, ΣτΕ 1113/2008, ΣτΕ 259/2011 κ. ά.), όπως ιδίως η ύπαρξη στέγης, η φυσική παρουσία του ίδιου, των μελών της οικογένειάς του (στην οποία δεν περιλαμβάνονται μόνον ο ή η σύζυγος και τα τέκνα αυτού), ο τόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τόπος ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων. Συνεπώς, για τη θεμελίωση της προαναφερόμενης φορολογικής υποχρέωσης ενός φυσικού προσώπου, η φορολογική αρχή πρέπει να προβαίνει σε ειδικώς αιτιολογημένη κρίση αναφορικά με το εάν το πρόσωπο αυτό έχει κατοικία στην Ελλάδα, φέρουσα κατ' αρχήν και το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τεκμηριώνουν, επαρκώς, ενόψει των συνθηκών, την ύπαρξή της. Συναφώς, το δικαστήριο της ουσίας, όταν εκδικάζει προσφυγή κατά πράξης περί της εν λόγω φορολογικής υποχρέωσης φυσικού προσώπου, οφείλει να ερευνήσει το ίδιο, κατ' ενάσκηση πλήρους δικαιοδοσίας, αν συντρέχει η αμφισβητούμενη πραγματική βάση της, δηλαδή η ύπαρξη ή μη κατοικίας αυτού στην Ελλάδα, και να κρίνει το ζήτημα, στο πλαίσιο δε αυτό, έχει την εξουσία, κατ' άρθρο 152 επ. του Κ.Δ.Δ., να διατάξει συμπλήρωση των αποδείξεων και, τελικώς, αν δεν βεβαιώνεται στον αναγκαίο βαθμό για τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, να αποφανθεί, αφού κατανείμει το βάρος αποδείξεως μεταξύ των διαδίκων. ... Οι αξιώσεις κάθε κυρίαρχου κράτους, εφ' όσον δεν είναι εστερημένες ευλόγου ερείσματος δεν υποχωρούν μονομερώς, παρά μόνο μέσω αμοιβαία συμφωνημένης εναρμόνισης. Μέσα στα πλαίσια δε αυτά έχουν εκπονηθεί από διάφορους διεθνείς οργανισμούς κατευθυντήριες οδηγίες και «πρότυπες» συμβάσεις προς διευκόλυνση των διμερών διαπραγματεύσεων μεταξύ κυριάρχων κρατών που έχουν ως αντικείμενο την σύναψη μεταξύ τους συμφωνίας μέσω της οποίας αυτοπεριορίζουν και εναρμονίζουν την άσκηση της φορολογικής τους κυριαρχίας, προς αποτροπή συγκρούσεων (τέτοιες «πρότυπες» συμβάσεις είναι αυτή του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας στο εισόδημα και στο κεφάλαιο καθώς και η αντίστοιχη του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών). Πριν από την σύναψη τέτοιας διμερούς συμφωνίας δεν υπάρχει ούτε εναρμόνιση, ούτε υποχρέωση εναρμόνισης και κάθε κυρίαρχο κράτος ασκεί την κυριαρχία του αδέσμευτα και χωρίς να εξετάζει αν οι εθνικοί του κανόνες είναι σύμφωνοι με κάποια διεθνή (πλην μη νομικώς δεσμευτικά) πρότυπα, ή αν απολήγουν σε διπλή φορολόγηση. Μετά τη σύναψη τέτοιας σύμβασης, η φορολογική εξουσία του κάθε

ενός από τα συμβαλλόμενα κράτη οριοθετείται σε σχέση με την εξουσία του άλλου συμβαλλομένου κράτους αποκλειστικά με βάση όσα συμφωνήθηκαν μεταξύ τους και όχι με βάση το εθνικό δίκαιο.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1058/18-3-2015 «Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013»: «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 ΜΟ) 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. ...

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.

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 Δνσης 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 σύμφωνα με την από 20/04/2022 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, ο προσφεύγων κατέθεσε στις 25/09/2017 την υπ' αριθ./2017 Δήλωση Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων και μετέβαλε την θέση του σε φορολογικός κάτοικος εξωτερικού (Ρουμανίας). Ως δικαιολογητικά προσκόμισε μεταφρασμένα έγγραφο του Υπουργείου Δημοσίων Οικονομικών της Ρουμανίας με αριθμό και ημερομηνία χορήγησης/2016, στο οποίο αναφέρεται: «Από την ανάλυση των παρεχόμενων από σας δεδομένων μέσω του ερωτηματολογίου για το καθορισμό της φορολογικής διαμονής του φυσικού προσώπου κατά την άφιξή του στη Ρουμανία, καταγραφόμενο υπό τον αριθμό από τις 28/12/2016, καθώς και των Εγγράφων που υποβλήθηκαν από σας, προέκυψαν τα ακόλουθα ευρήματα σχετικά με τις φορολογικές σας συνέπειες της διαμονής σας στην Ρουμανία. -Θεωρήστε φυσικό πρόσωπο κάτοικος Ρουμανίας ξεκινώντας με την 01/01/2016 και έχετε την πλήρη φορολογική υποχρέωση των Ρουμάνων.» Φωτοτυπία του εγγράφου επισυνάπτουμε στην παρούσα έκθεση.» Επίσης ο προσφεύγων υποβάλλει καταστάσεις ΜΥΦ για τα έτη 2014 έως και 2020 και παρουσιάζει: α) έσοδα και έξοδα μέχρι και το 2015 και β) έσοδα μέχρι και το 2020, επομένως η ατομική επιχείρηση στην Ελλάδα δεν τελούσε σε αδράνεια κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε τα εξής δικαιολογητικά με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή: α) βεβαίωση από την εταιρεία στην Ρουμανία με την επωνυμία «.....» σχετικά με το εισόδημα που έλαβε και το φόρο εισοδήματος που πλήρωσε στη Ρουμανία, β) το με αριθμό πιστοποιητικό εγγραφής που βεβαιώνει το δικαίωμα διαμονής του στην επικράτεια της Ρουμανίας και ισχύ από 25/07/2019 έως 24-07-2024 και γ) την από 25/10/2019 βεβαίωση χορήγησης διαμονής στην επικράτεια της Ρουμανίας για διάφορες χρονικές περιόδους.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει με σαφήνεια ότι έχει αποκτήσει δεσμούς με το άλλο κράτος, που να καλύπτουν ολόκληρο το έτος ή τουλάχιστον 183 μέρες, εάν αυτό καλύπτεται από την οικεία Σ.Α.Δ.Φ και την τυχόν παραπομπή του άμεσα ή έμμεσα στον ελληνικό νόμο. Η έλλειψη των συγκεκριμένων στοιχείων, όπως πχ βεβαίωσης φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή της Ρουμανίας, οδηγεί στο συμπέρασμα ότι πρέπει να απορριφθεί η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γιατί δεν προκύπτει ότι η Ρουμανία αποτελεί το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων.

Επειδή τα στοιχεία που επικαλείται και προσκομίζει ο προσφεύγων δεν είναι επαρκή για την τεκμηρίωση της ύπαρξης φορολογικής κατοικίας στην αλλοδαπή κατά το φορολογικό έτος 2015, επομένως ορθώς φορολογήθηκε για το παγκόσμιο εισόδημά του στην Ελλάδα, αφού σύμφωνα με το έγγραφο του Υπουργείου Δημοσίων Οικονομικών της Ρουμανίας, όπως αναφέρεται στην από 20/04/2022 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, είναι φορολογικός κάτοικος Ρουμανίας από 01/01/2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **28/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθμ. ειδοπ. /2021 και με αριθμό χρηματικού καταλόγου /....., /.... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2015.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.