



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604 534  
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 02/10/2017

Αριθμός απόφασης: 5360

## 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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03.05.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., (ΑΦΜ .....), κατοίκου -κατά δήλωσή του- Κύπρου, οδός ....., 4041, ΓΕΡΜΑΣΟΓΕΙΑ ΚΥΠΡΟΥ, ενώ βάσει Μητρώου TAXIS, κατοίκου Πειραιά, ....., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΕΙΡΑΙΑ επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../24.02.2017 αίτησής του για μεταφορά φορολογικής κατοικίας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03.05.2017 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΕΙΡΑΙΑ την υπ' αριθμ. ....../24.02.2017 αίτηση μεταφοράς της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στην Κύπρο, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της ως άνω φορολογικής αρχής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Από τον Μάρτιο του 2016 βρίσκεται στην Κύπρο και εργάζεται σε εταιρεία αλλοδαπών συμφερόντων.
- Είναι Ολλανδός πολίτης, κάτοχος ολλανδικής ταυτότητας και ολλανδικού διαβατηρίου και ποτέ δεν διέθετε ελληνική υπηκοότητα.
- Διαθέτει μόνιμη κατοικία στη Λεμεσό Κύπρου όπου βρίσκονται τα κέντρα των ζωτικών και οικονομικών του συμφερόντων.
- Η μεταφορά του στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ δεν συνίσταται οποιουδήποτε οικονομικού οφέλους ή αποφυγής φορολογίας, καθώς τα εισοδήματά του όπως δηλώθηκαν ενώπιον της Κυπριακής Φορολογικής Αρχής αποτελούνται από α) αμοιβές από μισθωτή εργασία στην Κύπρο, β) αμοιβές από ανώνυμη εταιρεία στην Ελλάδα για τις οποίες έχουν καταβληθεί οι προβλεπόμενοι φόροι στην Ελλάδα και γ) μερίσματα από συμμετοχή του σε ανώνυμη εταιρεία στην Ελλάδα για τα οποία έχουν καταβληθεί οι προβλεπόμενοι φόροι στην Ελλάδα.
- Όσον αφορά στις αμοιβές που έλαβε από την ανώνυμη εταιρεία στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και τις σχετικές ΠΟΛ, δεν συνεπάγεται ζωτικό οικονομικό συμφέρον και μόνιμη φυσική παρουσία στην Ελλάδα παρά μόνο συμμετοχή στα κατά διαστήματα διοικητικά συμβούλια της ανώνυμης εταιρείας.

**Επειδή**, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

*«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**, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

*«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. 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 την παρ.1 του άρθρου 3 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) μεταξύ Ελλάδας και Κύπρου (Φ.Ε.Κ. 223/27.9.1968/ τ. Α') προβλέπονται τα εξής:

«[...] ε) Ο όρος «κάτοικος του Βασιλείου της Ελλάδος» σημαίνει:

I. Οιαδήποτε εταιρεία της οποίας αι εργασίες διευθύνονται και ελέγχονται εν Ελλάδι.

II. Οιαδήποτε έτερον πρόσωπον το οποίο είναι κάτοικος Ελλάδος δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου και ουχί κάτοικος Κύπρου δια τους σκοπούς του Κυπριακού φόρου.

στ) Ο όρος «κάτοικος της Κύπρου» σημαίνει:

I. Οιαδήποτε εταιρεία της οποίας αι εργασίες διευθύνονται και ελέγχονται εν Κύπρω.

II. Οιαδήποτε έτερον πρόσωπον το οποίο είναι κάτοικος Κύπρου δια τους σκοπούς του Κυπριακού φόρου και ουχί κάτοικος Ελλάδος δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου.

ζ) Οι όροι «κάτοικος του ενός Συμβαλλομένου Κράτους» και «κάτοικος του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους» σημαίνουν πρόσωπον το οποίο είναι κάτοικος της Ελλάδος ή πρόσωπον το οποίο είναι κάτοικος της Κύπρου, ως το κείμενον ορίζει. [...]».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1058/18.3.2015 Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε., «Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013» Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε.:

«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 Δ/σης Οργάνωσης (σχετ. το με αριθ. πρωτ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφό της). Επίσης, για τα προβλεπόμενα έγγραφα απαιτείται επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα.

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 (π.χ. όσοι φορολογούμενοι υπέβαλαν σχετικά έντυπα και δικαιολογητικά που αφορούσαν το φορολογικό έτος 2014 και το αίτημά τους απορρίφθηκε, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος το αργότερο έως τις 31.12.2015), χωρίς την επιβολή προστίμου εκπρόθεσμης δήλωσης.[...].»

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο προσφεύγων έχει προσκομίσει:

- Αντίγραφο του από 01.03.2017 Πιστοποιητικού Φορολογικής Κατοικίας από το Τμήμα Φορολογίας της Λεμεσού του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας (με σχετική επικύρωση APOSTILLE με ημ/νία 02.03.2017) όπου αναγράφεται για τον προσφεύγοντα: «[...] Είναι κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας και σύμφωνα με τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο της Κυπριακής Δημοκρατίας, όλα τα εισοδήματά του από πηγές τόσο εντός όσο και εκτός της Δημοκρατίας, υπόκεινται σε φορολογία. Τα εισοδήματα που δήλωσε για το φορολογικό έτος 2016 αποτελούνται από μισθωτές υπηρεσίες που ανέρχονται στις €17.299,00, μισθωτές υπηρεσίες εξωτερικού που ανέρχονται στις €32.000,00, και μερίσματα εξωτερικού που ανέρχονται στις €82.409,00 και ο φόρος που πληρώθηκε €6.865,90.»
- Αντίγραφα της ολλανδικής ταυτότητας και του ολλανδικού διαβατηρίου του, και
- Την από 24.02.2017 επιστολή της ανώνυμης εταιρείας «.....» (που εδρεύει στον Πειραιά, ..... ) υπογεγραμμένη από τον Πρόεδρο και Δ/ντα Σύμβουλο κ. ....όπου αναφέρεται: «Μετά την αναδιάρθρωση του Δ.Σ. και ανακατανομή αρμοδιοτήτων με το από 26/09/2016 πρακτικό Δ.Σ. αριθμός 7 και ανάρτησής του στο ΓΕΜΗ στις 27/09/2016 βεβαιώνουμε ότι ο ..... με ΑΔΤ: ..... ορίστηκε και είναι Γραμματέας & Μη Εκτελεστικό Μέλος της εταιρείας ..... και δεν λαμβάνει αμοιβές διοικητικού συμβουλίου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι ο προσφεύγων, έως και σήμερα, είναι ομόρρυθμο μέλος και διαχειριστής της ομόρρυθμης εταιρείας «.....» (ΑΦΜ ..... ) όπου συμμετέχει με 50% από κοινού με τον κ. .... Επιπλέον, προκύπτει ότι μέχρι τις 26.09.2016 ήταν Πρόεδρος και Δ/νων Σύμβουλος της ανώνυμης εταιρείας «.....» (ΑΦΜ .....).

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν έχει προσκομίσει επαρκή δικαιολογητικά στοιχεία που θα μπορούσαν να υποστηρίξουν την μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας από την Ελλάδα στην Κύπρο (όπως για παράδειγμα, σύμβαση μίσθωσης κατοικίας, σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου ή βεβαίωση εργοδότη για απασχόληση, βεβαίωση από ασφαλιστικό φορέα, κ.λπ.). Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων βρίσκεται στην Ελλάδα.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 03.05.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ..... (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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**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.