



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 02/11/2017

Αριθμός απόφασης:5685

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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **08/06/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», **ΑΦΜ** «.....», κατοίκου Στράσεν Λουξεμβούργου, επί της οδού «.....», κατά της **υπ'αριθμ. «.....»/24-04-2017 απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας** επί της από 22/02/2017 ταυτάριμης αίτησης της προσφεύγουσας για μεταφορά φορολογικής κατοικίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ'αριθμ. «.....»/24-04-2017 απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας** επί της από 22/02/2017 ταυτάριμης αίτησης της προσφεύγουσας για μεταφορά φορολογικής κατοικίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **08/06/2017** και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. «.....»/24-04-2017 απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας απορρίφθηκε η από 22/02/2017 ταυτάριθμη αίτηση της προσφεύγουσας για μεταφορά της φορολογικής της κατοικίας από την Ελλάδα στο Λουξεμβούργο.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας βασιζόμενος στις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.4172/12013 και της ΠΟΛ 1142/31.05.2012, απέρριψε την αίτηση της προσφεύγουσας, διότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο ηλεκτρονικό σύστημα πληροφόρησης TAXIS σε συνδυασμό με τα δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα ήταν επιτηδευματίας στην Ελλάδα έως τις 11/07/2016 και σύμφωνα με αυτό θεωρήθηκε ότι η προσφεύγουσα διατηρούσε για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 183 ημερών εντός του φορολογικού έτους 2016, ισχυρούς οικονομικούς δεσμούς με την Ελλάδα και επομένως το κέντρο των ζωτικών της συμφερόντων για το φορολογικό έτος 2016 τεκμαίρεται πως ήταν η Ελλάδα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να επανεξετασθεί από την Υπηρεσία μας η νομιμότητα και η ορθότητα αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στις 23/03/2016 υπέγραψε σύμβαση με την εταιρεία «.....», που εδρεύει στο Λουξεμβούργο, με την οποία σύμβαση προσλήφθηκε ως νομική σύμβουλος του Ομίλου. Η σύμβαση είναι αορίστου χρόνου αρχόμενη από 01/04/2016 και ορίζει ως τόπο απασχόλησής της την έδρα της εταιρείας στο Λουξεμβούργο. Στις 31/03/2016 λύθηκε η σύμβαση αντιμισθίας που συνάφθηκε τον Φεβρουάριο του 2014 με την εταιρεία «.....».
- Λόγω της απόφασης της οικογένειάς της να μεταβεί για μόνιμη εγκατάσταση στο Λουξεμβούργο υπέγραψε στις 14/03/2016 μισθωτήριο κατοικίας διάρκειας ενός έτους με αυτόματη ενιαύσια παράταση με έναρξη μίσθωσης την 01/04/2016. Την 30/04/2016 ο σύζυγός της «.....», ΑΦΜ «.....», ακολουθώντας την οικογένειά του στο Λουξεμβούργο, κατήγγειλε μονομερώς την σύμβαση εργασίας με την εταιρεία «.....», ΑΦΜ «.....».
- Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει σχετικά πιστοποιητικά από τα οποία θεωρεί ότι προκύπτει ότι από 01/04/2016 η κύρια κατοικία αυτής και της οικογένειάς της και το κέντρο των οικονομικών της συμφερόντων είναι το Λουξεμβούργο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 «Υποκείμενα του φόρου» του Ν.4172/2013 (νυν Κ.Φ.Ε.):

«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 στις παρ.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 η έννοια της φορολογικής κατοικίας ορίζεται και από την εκάστοτε ισχύουσα Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) και εν προκειμένω από την Σύμβαση μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου, η οποία κυρώθηκε με τον **νόμο 2319/1995** και σύμφωνα με το άρθρο 28 του Συντάγματος, υπερισχύει της εσωτερικής νομοθεσίας και συγκεκριμένα στο άρθρο 4 αυτής ορίζεται:

«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 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 νομική του κατάσταση καθορίζεται ως εξής:

α) θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους στο οποίο διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία· αν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Κράτη, θεωρείται κάτοικος του 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 Κράτη, θεωρείται κάτοικος του Κράτους στο οποίο έχει τη συνήθη διαμονή του.

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

δ) Αν είναι υπήκοος και των δύο Κρατών ή κανενός από αυτά, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών διευθετούν 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 Κράτους, στο οποίο βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοίκησής του.».

Επειδή στην Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1058/26-03-2015 «**Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013**» μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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 Μ0) 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. Εξαιρετικά, για όσους επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό το φορολογικό έτος 2014, ως προθεσμία υποβολής των εντύπων Μ0-Μ1-Μ7 ορίζεται η τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Αΐου 2015.....

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

Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι προαναφερθείσες Αιτήσεις για την Εφαρμογή των ΣΑΔΦΕ, καθώς και τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο των ΣΑΔΦΕ που έχουν συναφθεί με τη χώρα μας.

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 η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. «.....»/22-02-2017 αίτησή της στην Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ ζήτησε την αλλαγή φορολογικής κατοικίας και συγκεκριμένα ζήτησε να καταχωρηθεί ως κάτοικος εξωτερικού -Λουξεμβούργου.

Ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. την 24.04.2017 απέρριψε την αίτηση της προσφεύγουσας καθώς από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο ηλεκτρονικό σύστημα πληροφόρησης TAXIS, σε συνδυασμό με τα δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα ήταν επιτηδευματίας στην Ελλάδα έως τις 11/07/2016 και βάσει αυτού και επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.4172/2013 και της ΠΟΛ 1142/31.05.2012, θεώρησε ότι η προσφεύγουσα διατηρούσε για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 183 ημερών εντός του φορολογικού έτους 2016, ισχυρούς οικονομικούς δεσμούς με την Ελλάδα και επομένως το κέντρο των ζωτικών της συμφερόντων για το φορολογικό έτος 2016 τεκμαίρεται πως είναι η Ελλάδα.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ως προς την κρίση της φορολογικής κατοικίας για το φορολογικό έτος 2016, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.4172/2013 (νυν Κ.Φ.Ε.) και οι σχετικές ερμηνευτικές εγκύκλιοι που έχουν εκδοθεί ως προς την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων (σχετ. η ΠΟΛ 1058/2015), σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) η οποία υπερισχύει της εσωτερικής νομοθεσίας.

Επειδή 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 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 (ΣΤΕ 1445/2016).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από την 01/04/2016 η κύρια κατοικία αυτής και της οικογένειάς της και το κέντρο των οικονομικών της συμφερόντων είναι το Λουξεμβούργο.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα υπέβαλε τα κάτωθι δικαιολογητικά – έγγραφα:

ΕΓΓΡΑΦΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ-ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

- Συμφωνητικό υπεκμίσθωσης (ημερομηνία σύνταξης την 14/3/2016) μεταξύ της εταιρείας «.....» και της προσφεύγουσας με μίσθιο την κατοικία «.....» η οποία βρίσκεται στην διεύθυνση «.....», για εγκατάσταση τεσσάρων ατόμων, με έναρξη υπεκμίσθωσης την **01/04/2016** και διάρκεια υπεκμίσθωσης για ένα έτος με σιωπηρή ανανέωση αυτού από έτος σε έτος (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Πιστοποιητικό Διαμονής (ημερομηνία σύνταξης 06/05/2016) από την Δημοτική Αρχή «.....» για τον σύζυγο της προσφεύγουσας «.....», ΑΦΜ «.....». (Το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από την Επίσημη Ορκωτή Μεταφράστρια και Διερμηνέα στο Ανώτατο Δικαστήριο του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου «.....», με επισημείωση APOSTILLE).
- Πιστοποιητικό αλλαγής κατοικίας-άφιξης (ημερομηνία σύνταξης 04/05/2016) από την Δημοτική Αρχή «.....» για την κόρη της προσφεύγουσας «.....», (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Πιστοποιητικό αλλαγής κατοικίας-άφιξης (ημερομηνία σύνταξης 04/05/2016) από την Δημοτική Αρχή «.....» για την κόρη της προσφεύγουσας «.....», (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Πιστοποιητικό εγγραφής πολίτη της ένωσης (ημερομηνία σύνταξης 04/05/2016) του Υπουργείου Εξωτερικών του Λουξεμβούργου σύμφωνα με το οποίο πιστοποιείται το δικαίωμα διαμονής στην επικράτεια του Λουξεμβούργου για την κόρη της προσφεύγουσας «.....» (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Πιστοποιητικό εγγραφής πολίτη της ένωσης (ημερομηνία σύνταξης 04/05/2016) του Υπουργείου Εξωτερικών του Λουξεμβούργου σύμφωνα με το οποίο πιστοποιείται το δικαίωμα διαμονής στην επικράτεια του Λουξεμβούργου για την κόρη της προσφεύγουσας «.....» (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Πιστοποιητικό φοίτησης (ημερομηνία σύνταξης 06/09/2016) του ΕΥΡΩΠΑΙΚΟΥ ΣΧΟΛΕΙΟΥ LUXEMBOURG II, με το οποίο πιστοποιείται η φοίτηση της κόρης της προσφεύγουσας

«.....» κατά το σχολικό έτος 2016-2017 (Το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από την Επίσημη Ορκωτή Μεταφράστρια και Διερμηνέα στο Ανώτατο Δικαστήριο του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου «.....»).

- Πιστοποιητικό φοίτησης (ημερομηνία σύνταξης 06/09/2016) του ΕΥΡΩΠΑΙΚΟΥ ΣΧΟΛΕΙΟΥ LUXEMBOURG II, με το οποίο πιστοποιείται η φοίτηση της κόρης της προσφεύγουσας «.....» κατά το σχολικό έτος 2016-2017 (Το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από την Επίσημη Ορκωτή Μεταφράστρια και Διερμηνέα στο Ανώτατο Δικαστήριο του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου «.....»).
- Λογαριασμοί ΔΕΗ και ΕΥΔΑΠ για την κατοικία της στην Ελλάδα.

ΕΓΓΡΑΦΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

- Πιστοποιητικό κατοικίας (ημερομηνία σύνταξης 07/02/2017) εκδοθέντος από την Διεύθυνση Άμεσων φόρων της κυβέρνησης του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου, με το οποίο πιστοποιείται ότι η προσφεύγουσα είναι κάτοικος Λουξεμβούργου από την 29/03/2016, κατά την έννοια του άρθρου 4 της φορολογικής συμβάσεως που έχει συναφθεί μεταξύ του Λουξεμβούργου και της Ελλάδος (Το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από την Επίσημη Ορκωτή Μεταφράστρια και Διερμηνέα στο Ανώτατο Δικαστήριο του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου «.....» και με επισημείωση APOSTILLE).
- Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (ημερομηνία σύνταξης 20/12/2016) εκδοθέντος από την Διεύθυνση Άμεσων φόρων της κυβέρνησης του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου, με το οποίο πιστοποιείται βάσει του άρθρου 3 της οδηγίας 2003/48/ εκ του Συμβουλίου της 3/6/2003 ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας είναι κάτοικος Λουξεμβούργου (Το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από την Επίσημη Ορκωτή Μεταφράστρια και Διερμηνέα στο Ανώτατο Δικαστήριο του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου «.....» και με επισημείωση APOSTILLE).

ΕΓΓΡΑΦΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΒΙΟΥ

- Αντίγραφο ιδιωτικού συμφωνητικού (ημερομηνία σύνταξης την 31.03.2016) μεταξύ της ανώνυμης εταιρείας «.....», ΑΦΜ «.....» και της προσφεύγουσας σύμφωνα με το οποίο λύεται η από 10/2/2014 Σύμβαση Πάγιας Αντιμισθίας την 31/3/2016.
- Βεβαίωση της «.....» (ημερομηνία σύνταξης την 18/05/2016) σύμφωνα με την οποία βεβαιώνεται ότι η προσφεύγουσα εργάζεται στην εν λόγω εταιρεία που εδρεύει στο Λουξεμβούργου («.....») στη θέση του Νομικού Συμβούλου του Ομίλου από την 01/04/2016 (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Σύμβαση απασχόλησης αορίστου χρόνου (ημερομηνία σύνταξης την 23/3/2016) μεταξύ της «.....» και της προσφεύγουσας με έναρξη αυτής την 01/04/2016. Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση η προσφεύγουσα θα παρέχει νομικές υπηρεσίες με ετήσιο ακαθάριστο μισθό

60.000,00 ευρώ, ο χώρος απασχόλησής της θα είναι η έδρα της εταιρείας με ωράριο απασχόλησης 40 ώρες την εβδομάδα (8 ώρες κάθε ημέρα).

- Πιστοποιητικό περί κοινωνικής ασφάλισης (Κανονισμοί ΕΚ 883/04 και ΕΚ 987/09) του Συντονισμού Συστημάτων Κοινωνικής Ασφάλισης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής με το οποίο πιστοποιείται ότι από 01/04/2016 μέχρι 31/12/2016, ότι για την προσφεύγουσα καταβάλλονται εισφορές στο Λουξεμβούργου και εφαρμόζεται η νομοθεσία κοινωνικής ασφάλισης του εν λόγω κράτους μέλους. (το εν λόγω προσκομίσθηκε ξενόγλωσσο με επίσημη μετάφραση και επικύρωση από τον Δικηγόρο «.....», ΑΜΔΣΑ «.....»).
- Το με αριθμ. «.....»/12-10-2016 έγγραφο του Ενιαίου Ταμείου Ανεξάρτητα Απασχολούμενων- Τομέας Ασφάλισης Νομικών- ΤΕΑΔ με το οποίο γνωστοποιούνται οφειλές μέχρι την ημερομηνία σύνταξης αυτού (12-10-2016) οι οποίες αφορούν το χρονικό διάστημα από 01/01/2016-31/03/2016.
- Την με αριθμ.πρωτ. ΑΟ «.....» αναγγελία οικειοθελούς αποχώρησης μισθωτού, κατατεθείσα στον ΟΑΕΔ ΘΗΒΩΝ με ημερομηνία κατάθεσης την 06/05/2016 από τον σύζυγο της προσφεύγουσας, σύμφωνα με την οποία αποχωρεί οικειοθελώς από την εταιρεία «.....».
- Την από 02/01/2015 σύμβαση παροχής Νομικών Υπηρεσιών μεταξύ της Δικηγορικής εταιρείας «.....» και της προσφεύγουσας για διάρκεια έξι μηνών.

Επειδή από το σύστημα TAXIS-«εικόνα αποδοχών» για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2016 η προσφεύγουσα και ο σύζυγος αυτής εμφανίζουν τις εξής αποδοχές, (προερχόμενες από τις εταιρείες με τις οποίες έχουν διακόψει την σχέση εργασίας ως ανωτέρω αναφέρθηκε) :

Προσφεύγουσα :

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΜΙΣΘΩΤΟΥ	ΑΦΜ ΕΡΓΟΔΟΤΗ	ΕΡΓΟΔΟΤΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΑΠΟΔΟΧΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ
«.....»	«.....»	«.....»	ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 13 ΤΟΥ Ν.4172/2013	347,51
«.....»	«.....»	«.....»	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	14.216,74

Σύζυγος

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΜΙΣΘΩΤΟΥ	ΑΦΜ ΕΡΓΟΔΟΤΗ	ΕΡΓΟΔΟΤΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΑΠΟΔΟΧΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ
«.....»	«.....»	«.....»	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	27.737,48
«.....»	«.....»	«.....»	ΑΣΦΑΛΙΣΜΑ ΟΜΑΔΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ	381,64

Επειδή σύμφωνα με το σύστημα ΝΕΟ TAXIS- υποσύστημα ΦΠΑ, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υποβάλλει μηδενικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις περιόδους 01/01/2016-31/03/2016 και 01/04/2016-30/06/2016.

Επειδή στο πλαίσιο επανεξέτασης της υπόθεσης από την Υπηρεσία μας ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομισθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία αυτής για το φορολογικό έτος 2016. Προσκομίσθηκαν τα εξής :

α) Το με αριθμ. πράξη θεώρησης «.....»/1998 Βιβλίο εσόδων και εξόδων

β) Το με αριθμ. πράξη θεώρησης «.....»/10-06-2008 στέλεχος «Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών» με αριθμ. «.....» (τελευταίο θεωρημένο στοιχείο σύμφωνα με την καρτέλα θεώρησης του υποσυστήματος ΤΑΧΙΣ-ΚΒΣ, το οποίο ακυρώθηκε λόγω διακοπής εργασιών την 12/7/2016 από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας)

γ) Τα υπ' αριθμ. «.....»/11-02-2015 και «.....»/20-04-2015 αθεώρητα (βάσει της ΠΟΛ 1004/04.01.2013) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών.

Από τα ως άνω στοιχεία διαπιστώνεται ότι εντός του φορολογικού έτους 2016 :

- δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο εσόδου και

- δεν έχει καταχωρηθεί στο Βιβλίο εσόδων-εξόδων καμία κίνηση (εσόδου-εξόδου) καθότι η τελευταία καταχώρηση αφορά το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, βάσει της προαναφερόμενης νομολογίας για να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει κατοικία, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία και για τη θεμελίωση της 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.

Εν προκειμένω η φορολογική αρχή ισχυρίζεται ότι η διαμονή της προσφεύγουσας στην Ελλάδα υπερβαίνει τις 183 ημέρες. Ωστόσο το εν λόγω δεν δύναται να τεκμηριωθεί μόνο από το γεγονός ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών την 11/07/2016 καθώς δεν αιτιολογείται ειδικώς και βάσει πραγματικών δεδομένων, η ύπαρξη επαγγελματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας από την 31/03/2016 (ημερομηνία διακοπής σύμβασης εργασίας στην Ελλάδα) μέχρι την 11/7/2016, δεδομένου ότι:

α) για το διάστημα μετά την 31/03/2016 η προσφεύγουσα προσκόμισε έγγραφα (σύμβαση εργασίας στο Λουξεμβούργο με έναρξη αυτής την 01.04.2016, μισθωτήριο συμβόλαιο κατοικίας στο Λουξεμβούργο, πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας αυτής, πιστοποιητικά διαμονής του συζύγου και των παιδιών της στο Λουξεμβούργο, βεβαίωση φοίτησης των παιδιών της στο Λουξεμβούργο, πιστοποιητικό κοινωνικής ασφάλισης στο Λουξεμβούργο) βάσει των οποίων διαπιστώνεται ότι από 01/04/2016 η προσφεύγουσα μετέφερε την οικογενειακή της εστία, μέσω της σταδιακής μετεγκατάστασης αυτής και της οικογένειάς της στο Λουξεμβούργο (corpus) με πρόθεση συνέχειας και μονιμότητας (animus) και

β) για το διάστημα 31/03/2016 μέχρι 11/07/2016 δεν προκύπτει από τα στοιχεία της Υπηρεσίας, και τα προσκομισθέντα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία να έχει επαγγελματική δραστηριότητα στην Ελλάδα.

Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το φορολογικό έτος 2016 δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος βασίμως προβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της 08/06/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....», την ακύρωση της υπ'αριθμ. «.....»/24-04-2017 απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και την αποδοχή της από 22/02/2017 ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.