



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,

18/12/2017

Αριθμός απόφασης:

6387

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960 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. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή **ΤΟΥ** **ΤΟΥ**, κατοίκου,και Δ/ση επικοινωνίας στην Ελλάδα , με ΑΦΜ, κατά της με αρ. πρωτ./2017 αρνητικής απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επί της από 07/03/2017 και με αριθμ. πρωτ./2017 αίτησης για μεταβολή της φορολογικής κατοικίας για το φορολογικό έτος 2016 στο Ομάν και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, 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. /2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, απορρίφθηκε η από 07/03/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου /2017 αίτηση του προσφεύγοντος ως προς την μεταβολή φορολογικής κατοικίας του στο Ομάν .

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου ο προσφεύγων με την από 07/03/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου /2017 αίτησή του που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, ζήτησε από την Δ.Ο.Υ. την έγκριση αλλαγής της φορολογικής του κατοικίας στο Ομάν και να χαρακτηριστεί φορολογικός κάτοικος εξωτερικού προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Η Δ.Ο.Υ. απέρριψε την ως άνω αίτηση του προσφεύγοντος με την προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνοντας ότι, ο φορολογούμενος θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 4172/2013, διότι είναι υπάλληλος πλήρους απασχόλησης στο Σύνδεσμο Ύδρευσης Δήμου Καρδίτσας (Ν.Π.Δ.Δ.) και το γεγονός ότι τον Αύγουστο του 2016 πήρε άδεια άνευ αποδοχών από τον εργοδότη του, προκειμένου να εργαστεί στο Ομάν για 5 χρόνια , δεν αναιρεί την ιδιότητα του Δημοσίου Υπαλλήλου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Η απόρριψη της αίτησής του για αλλαγή φορολογικής κατοικίας είναι αναيطολόγητη και μη νόμιμη, επειδή δε θεωρείται «**δημόσιος υπάλληλος που υπηρετεί στο εξωτερικό**», όπως ορίζει το **άρθρο 4 του ν. 4172/2013**, καθώς η υπηρεσία στην οποία δουλεύει, δηλαδή ο Σύνδεσμός Ύδρευσης, του χορήγησε άδεια άνευ αποδοχών προκειμένου να δουλέψει στο Ομάν. Άρα, **δε θεωρείται δημόσιος υπάλληλος που υπηρετεί στο εξωτερικό**, καθώς δεν τον στέλνει η υπηρεσία του για εργασία και, άρα, θεωρεί ότι η περίπτωση του δεν εντάσσεται στις προϋποθέσεις του άρθ. 4 και από τη στιγμή που τα ζωτικά συμφέροντά του είναι στο Ομάν διότι είναι υπάλληλος πλήρους απασχόλησης στο Σύνδεσμο Ύδρευσης Δήμου Καρδίτσας (Ν.Π.Δ.Δ.) και το γεγονός ότι τον Αύγουστο του 2016 πήρε άδεια άνευ αποδοχών από τον εργοδότη του, προκειμένου να εργαστεί στο Ομάν για 5 χρόνια , δεν αναιρεί την ιδιότητα του Δημοσίου Υπαλλήλου, η σύζυγός του και η κόρη του ζουν μαζί του, μη νόμιμα απορρίφθηκε η επίδικη αίτησή του για αλλαγή φορολογικής κατοικίας.

Επικαλείται επίσης την με αρ. /2017 απόφαση της ΔΕΔ με την οποία ακυρώθηκε αντίστοιχη απόφαση της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Επειδή, με το άρθρο 4 §§1,2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 το σκεπτικό της απόφασης **1445/2016 ΣτΕ** 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, 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.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων με την με αρ. πρωτ./2017 αίτησή του υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας την αίτηση (έντυπο Μ0) για αλλαγή φορολογικής κατοικίας με μεταφορά αυτής στο Ομάν υποβάλλοντας όλα τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά σύμφωνα με την ΠΟΛ 1058/18-03-2015, ήτοι

- Βεβαίωση της εταιρείας που εργάζεται επικυρωμένη από το αντίστοιχο εμποροβιομηχανικό επιμελητήριο, που βεβαιώνει ότι εργάζεται συνεχώς στα γραφεία της εταιρείας στο Ομάν και ότι η οικογένειά του ζει μαζί του στη χώρα με οικογενειακή βίζα (με Apostille)
- Βεβαιώσεις από την αστυνομία του Ομάν με τις ημερομηνίες εισόδου και εξόδου από τη χώρα από τις οποίες προκύπτει ότι ο ίδιος , η γυναίκα του και το παιδί του ζουν μόνιμα στο Ομάν (με Apostille)
- Αντίγραφα των καρτών διαμονής των στη χώρα (με Apostille)
- Βεβαίωση από το σχολείο του παιδιού του
- Ενοικιαστήριο συμβόλαιο για το διαμέρισμα που μένουν στο Ομάν.

Ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. με την προσβαλλόμενη απόφαση απέρριψε το αίτημά του επειδή κρίθηκε ότι ο προσφεύγων είχε το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων στην Ελλάδα για το φορολογικό έτος 2016 διότι είναι υπάλληλος πλήρους απασχόλησης στο Σύνδεσμο Ύδρευσης Δήμου Καρδίτσας (Ν.Π.Δ.Δ.) και το γεγονός ότι τον Αύγουστο του 2016 πήρε άδεια άνευ αποδοχών από τον

εργοδότη του, προκειμένου να εργαστεί στο Ομάν για 5 χρόνια , δεν αναιρεί την ιδιότητα του Δημοσίου Υπαλλήλου.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για την αλλαγή φορολογικής κατοικίας και μεταφορά αυτής στο Ομάν, συντρέχουν στο πρόσωπό του όλες οι προϋποθέσεις διότι δεν είναι δημόσιος υπάλληλος που υπηρετεί στην αλλοδαπή, σύμφωνα με τα δικαιολογητικά που προσκόμισε , ζει και εργάζεται σε κρατική επιχείρηση στο Ομάν, η σύζυγός του και το παιδί του επίσης ζουν μαζί του εκεί, και συνεπώς το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων της οικογένειάς του και η συνήθη διαμονή τους είναι στην αλλοδαπή.

Επειδή, η έννοια της οικογενειακής εστίας δεν εξαντλείται μόνο στο αντικειμενικό γεγονός της διατήρησης στέγης σε ένα από τα δύο κράτη, στην οποία στέγη τυχόν διαμένει το φυσικό πρόσωπο και η στενή του οικογένεια (corpus). Αντίθετα, για την κατάφαση του κριτηρίου της οικογενειακής εστίας απαιτείται και η βούληση του φυσικού προσώπου να καταστήσει τη στέγη αυτή οικογενειακή του εστία (animus). Επομένως, οικογενειακή εστία δημιουργείται στον τόπο όπου διαμένει (corpus), με πρόθεση συνέχειας και μονιμότητας(animus).

Επειδή ο προσφεύγων δεν έχασε την δημοσιοϋπαλληλική του ιδιότητα διότι δεν παραιτήθηκε από τη θέση που εργαζόταν στο Σύνδεσμο Ύδρευσης Δήμου Καρδίτσας (Ν.Π.Δ.Δ.) αλλά πήρε άδεια άνευ αποδοχών από τον εργοδότη του, προκειμένου να εργαστεί στο Ομάν για 5 χρόνια. Επομένως εξακολουθεί να διατηρεί διοικητικούς μόνιμους δεσμούς στην Ελλάδα, γιατί είναι δημόσιος υπάλληλος και συνδέεται με σχέση δημοσίου δικαίου με το Ελληνικό κράτος.

Επειδή, εν προκειμένω από τα ως άνω αποδεικτικά στοιχεία του φακέλου δεν αμφισβητείται ότι η κατοικία του προσφεύγοντος είναι στο Ομάν και ότι εργάζεται εκεί , αλλά η διατήρηση εκ μέρους του προσφεύγοντος της δημοσιοϋπαλληλικής του ιδιότητας δεν καταδεικνύει την πρόθεσή του (animus) να διατηρήσει το Ομάν ως μόνιμο κέντρο εγκατάστασης της οικογενειακής του εστίας.

Επειδή η φορολογική αρχή απέδειξε ότι το κέντρο ζωτικών συμφερόντων του προσφεύγοντος και ειδικότερα οι διοικητικοί μόνιμοι δεσμοί του λόγω της δημοσιοϋπαλληλικής του ιδιότητας είναι στην Ελλάδα κατά το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι με την με αρ./2017 απόφαση η Δ.Ε.Δ ακύρωσε αντίστοιχη αρνητική απόφαση της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς για κάτοικο εξωτερικού διότι η Δ.Ο.Υ Κηφισιάς είχε απορρίψει την αίτηση περί μεταβολής φορολογικής κατοικίας σε φορολογούμενο με το σκεπτικό ότι η σύζυγός του ήταν δημόσιος υπάλληλος και όχι ο ίδιος. Ως εκ τούτου αφορά εντελώς διαφορετική περίπτωση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/07/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **του** **του**, με ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αρ. πρωτ.**/2017** αρνητικής απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επί της από 07/03/2017 και με αριθμ. πρωτ.**/2017** αίτησης για μεταβολή της φορολογικής κατοικίας για το φορολογικό έτος 2016 σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.