



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, 18/12/2017

Αριθμός απόφασης: 6451

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 25.07.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....» (ΑΦΜ «.....»), κατοίκου Άνω Γλυφάδας, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/17.03.2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/17.03.2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25.07.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/03.03.2016 αίτησή της στη Δ.Ο.Υ.

ΓΛΥΦΑΔΑΣ αιτήθηκε την μεταφορά της φορολογικής της κατοικίας από την Ελλάδα στις Η.Π.Α. αναφέροντας τα εξής: "Παρακαλώ όπως αλλάξετε την φορολογική μου κατάσταση προκειμένου να θεωρηθώ κάτοικος εξωτερικού για φορολογικούς λόγους, καθώς ζω μόνιμα στις Η.Π.Α. παρά το γεγονός ότι διατηρώ ενεργή την άδεια δικηγορίας μου στην Ελλάδα", δηλώνοντας τα στοιχεία της μητέρας της (ονοματεπώνυμο και ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας της) ώστε να λάβει γνώση επί του αποτελέσματος της εν λόγω αίτησης.

Ο προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας με την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/17.3.2016 απάντηση βάσει της οποίας η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι το κέντρο των ζωτικών της συμφερόντων βρίσκεται στην αλλοδαπή (άρθρ.4 ν. 4172/2013).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της ως άνω αρνητικής απάντησης και ζητά να θεωρηθεί κάτοικος εξωτερικού από το 2013 ώστε να υποβάλει φορολογικές δηλώσεις μόνο για τυχόν εισοδήματά της που αποκτήθηκαν στην Ελλάδα και όχι αυτά που έχουν ήδη φορολογηθεί στις Η.Π.Α., άλλως να θεωρηθεί κάτοικος εξωτερικού από το 2016 και έπειτα, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Τον Ιούλιο του 2009 μετακόμισε στις Η.Π.Α. για μεταπτυχιακές σπουδές όπου και παρέμεινε εκεί λόγω γάμου της με Αμερικανό υπήκοο, ενώ τον Μάιο του 2011 και τον Αύγουστο του 2013 απέκτησε τα δύο της τέκνα. Από τον Μάιο του 2013 είναι εγγεγραμμένη στο μητρώο του Δικηγορικού Συλλόγου Νέας Υόρκης των Η.Π.Α. ενώ το 2015 έγινε Αμερικανίδα υπήκοος. Εντούτοις, από τον Αύγουστο του 2006 είναι εγγεγραμμένη στο μητρώο του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών με ενεργή την άδεια άσκησης δικηγορίας, αλλά από τον Ιούλιο του 2009 έπαψε να έχει εισοδήματα από την εν λόγω δραστηριότητά της. Παρόλα αυτά συνέχισε να υποβάλει φορολογική δήλωση στην Ελλάδα και να πληρώνει φόρους λόγω τεκμαρτών εισοδημάτων, αν και υπέβαλε και δηλώσεις στις Η.Π.Α. κοινές με το σύζυγό της.

Βάσει των ανωτέρω, από το 2012 έως και σήμερα έχει στις Η.Π.Α. το κέντρο των ζωτικών της συμφερόντων, ενώ το γεγονός ότι διατηρεί την άδεια άσκησης δικηγορίας στην Ελλάδα ενεργή δεν συνεπάγεται αυτομάτως τη θεώρησή της ως μόνιμο κάτοικο Ελλάδας.

Επειδή με τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ 1058/2015 (ΦΕΚ Β 459/26.3.2015) "*Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013*" δίνονται οι εξής οδηγίες: "*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. [...] 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 με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής: "1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, [...] 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως **μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής**. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως. [...]".

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: "1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός τριάντα (30) ημερών** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. [...]".

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν της υπ' αριθμ. «.....»/2016 αίτησης για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας της προσφεύγουσας στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ εκδόθηκε η υπ' αριθμ. «.....»/17.03.2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. η οποία κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή που απεστάλη στις 21.03.2016 στη δηλωθείσα από την ίδια ταχυδρομική διεύθυνση της μητέρας της στην οδό «.....» και θεωρείται ότι έχει νομίμως

κοινοποιηθεί βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή που υποβλήθηκε στις 25.07.2017, ήτοι πέραν του ενός έτους από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, πρέπει να απορριφθεί ως **εκπρόθεσμη**. Επιπλέον, στην περίπτωση που η προσφεύγουσα επικαλεσθεί ότι δεν έλαβε γνώση της εν λόγω απάντησης, όφειλε να προσφύγει κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της αίτησής της, ενώ το γεγονός ότι παρέλαβε αντίγραφο της εν λόγω απάντησης στις 14.07.2017 δεν συνιστά εκ νέου αφετηρία της 30νθήμερης προθεσμίας υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25.07.2017 και με αριθμ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» (ΑΦΜ «.....») ως εκπρόθεσμη.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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.