



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, 12/02/2018

Αριθμός απόφασης: 1305

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 13.10.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου *σήμερα* Ηνωμένου Βασιλείου Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας, κατά της υπ' αριθμ. /14.09.2017 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ για μεταφορά φορολογικής κατοικίας το φορ/κό έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /14.09.2017 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ για μεταφορά φορολογικής κατοικίας το φορ/κό έτος 2016, 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 13.10.2017 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμ. πρωτ./07.03.2017 αίτηση για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας και την μεταγραφή του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./14.09.2017 αρνητική απάντηση της Προϊστάμενης της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω αρνητικής απάντησης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο προσφεύγων έφυγε οριστικά από την Ελλάδα στις 8 Ιουλίου 2015 για να εργαστεί ως ιατρός ειδικευόμενος στην αγγειοχειρουργική σε πανεπιστημιακό νοσοκομείο του Δουβλίνου της Ιρλανδίας με σύμβαση εργασίας όπου απαιτούσε την καθημερινή του παρουσία στο χώρο εργασίας, ενώ διέμενε σε μισθωμένη κατοικία καθόλη τη διάρκεια του 2016 με τη σύζυγό του, κα και τη νεογέννητη κόρη τους, βάσει των οποίων αποδεικνύεται ότι ο επαγγελματικός και οικογενειακός του βίος βρισκόταν στην Ιρλανδία για το 2016 προσκομίζοντας και δικαιολογητικά έγγραφα.
- Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται τη Σύμβαση περί Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Ιρλανδίας και την υπ' αριθμ. 1445/2016 απόφαση του ΣτΕ.

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 περί Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) και εν προκειμένω από την Σύμβαση μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Ιρλανδίας, η οποία κυρώθηκε με το νόμο 3300/2004 (ΦΕΚ Α' 262/23.12.2004) και σύμφωνα με το άρθρο 28 του Συντάγματος, υπερισχύει της εσωτερικής νομοθεσίας, και συγκεκριμένα στο άρθρο 4 αυτής ορίζεται:

«1. Για τους σκοπούς αυτής της Σύμβασης, ο όρος "κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους" σημαίνει οποιοδήποτε πρόσωπο το οποίο, σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, υπόκειται σε φορολογία σε αυτό λόγω κατοικίας, διαμονής, τόπου διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του ή άλλου παρόμοιας φύσης κριτηρίου. Αλλά ο όρος αυτός δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε πρόσωπο που υπόκειται σε φορολογία στο Κράτος αυτό μόνον όσον αφορά σε εισόδημα που προέρχεται από πηγές μέσα σε αυτό το Κράτος.

2. Αν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλομένων Κρατών, τότε η νομική κατάστασή του 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 προσδιορισθεί, ή αν δεν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία σε κανένα από τα δύο Κράτη, θεωρείται κάτοικος μόνο του Κράτους στο οποίο έχει την **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 Συμβαλλομένων Κρατών διευθετούν το θέμα με αμοιβαία συμφωνία.

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

Επειδή, με την ΠΟΛ 1201/2017 (ΦΕΚ Β' 4441/15-12-2017) «Διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4172/2013 και του ν. 4174/2013» προβλέπονται τα εξής:

«1. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, 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 υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας. [...]

2. Το προαναφερθέν φυσικό πρόσωπο οφείλει να προσκομίσει, 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 δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους. Εάν ο φορολογούμενος έχει εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση

Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ), μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή

(β) Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού.

γ) Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά (υπό α' ή β'), επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος.

3. Επιπλέον των οριζόμενων στην παράγραφο 2, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει, κατά περίπτωση, και τα κάτωθι:

α) Δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την ημερομηνία αναχώρησης και εγκατάστασής του στη χώρα όπου δηλώνει κάτοικος, προκειμένου να διαπιστώνεται ότι έχει συμπληρώσει τουλάχιστον 183 ημέρες στη χώρα αυτή μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, ήτοι στο προηγούμενο έτος από εκείνο εντός του οποίου γίνεται η αίτηση μεταβολής. Τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να είναι, εναλλακτικά και ενδεικτικά, έγγραφα περί ανάληψης μισθωτής εργασίας, έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας στην εν λόγω χώρα και υπαγωγής του στην ασφαλιστική νομοθεσία της χώρας αυτής, εγγραφής σε δημοτολόγιο της εν λόγω χώρας, μίσθωσης κατοικίας, εγγραφής ή παρακολούθησης σχολείων των τέκνων στη χώρα αυτή.

Αντί των πιο πάνω επιπλέον δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος δύναται να προσκομίζει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από τη χώρα στην οποία δηλώνει κάτοικος των δύο (2) προηγούμενων ετών από το έτος στο οποίο υποβάλλεται η αίτηση μεταβολής.

β) Ειδικότερα, για την περίπτωση που ένας εκ των συζύγων ή μερών συμφώνου συμβίωσης αιτείται τη μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας ενώ ο άλλος παραμένει φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, πέραν των δικαιολογητικών της παραγράφου 2 και της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου, θα πρέπει να προσκομίζονται επιπλέον και αθροιστικά και τα κάτωθι δικαιολογητικά, από τα οποία να προκύπτει ότι ο αιτούμενος τη μεταβολή πράγματι βρίσκεται εκτός Ελλάδος και έχει οργανώσει τη ζωή του στην αλλοδαπή κατά τρόπο μόνιμο ή διαρκή:

- στοιχεία για την απασχόλησή του στην αλλοδαπή, από τα οποία αποδεικνύεται ο μόνιμος ή μακροπρόθεσμος χαρακτήρας της απασχόλησης,

- στοιχεία για την ύπαρξη τραπεζικού λογαριασμού στην αλλοδαπή,

- στοιχεία για την ύπαρξη ιδιόκτητης ή μισθωμένης κατοικίας του και λογαριασμών υπηρεσιών κοινής ωφέλειας στην αλλοδαπή καθώς και

- στοιχεία για την απόκτηση φορολογικού, ασφαλιστικού ή αντίστοιχου μητρώου στην αλλοδαπή (πχ ΑΜ κοινωνικής ασφάλισης).

4. Τα ως άνω αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1497/1984 (Α'188) θα προσκομίζονται κατά τα διεθνή νόμιμα (σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση). [...]

5. [...]

6. [...]

7. Ο φορολογούμενος οφείλει να διατηρεί όλα τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την απόδειξη της φορολογικής του κατοικίας στην αλλοδαπή σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου.

8. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για αιτήσεις μεταβολής φορολογικής κατοικίας που υποβάλλονται εντός του 2017 και επόμενα και αφορούν μεταβολή φορολογικής κατοικίας φυσικού προσώπου για τα έτη 2016 και επόμενα, αντίστοιχα. Οι φορολογούμενοι των οποίων οι υποβληθείσες εντός του 2017 αιτήσεις απορρίφθηκαν, δύνανται να προβούν σε εκ νέου υποβολή σχετικής αίτησης, η οποία εξετάζεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρούσα, εφόσον πληρούν τις τιθέμενες στην παρούσα προϋποθέσεις.

9. Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της. Η Απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1058/18.3.2015 καταργείται από την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

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 τρόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τρόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τρόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τρόπος 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 τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμ. πρωτ./07.03.2017 αίτηση για μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας και την μεταγραφή του στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./14.09.2017 αρνητική απάντηση της Προϊστάμενης της ως άνω Δ.Ο.Υ. όπου αναφέρονται τα εξής:

«[...] Δεν μπορεί να εγκριθεί η αίτησή σας για μεταφορά του ΑΦΜ σας στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού **επειδή μέχρι σήμερα η σύζυγός σας δεν έχει προσκομίσει κανένα παραστατικό που να αποδεικνύει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού** κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4172/2013 και 4174/2013. Από το αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η σύζυγός σας με ΑΦΜ (έγγαμη σχέση από 24-01-2016) δραστηριοποιήθηκε στην ημεδαπή με ελεύθερο επάγγελμα μέχρι και σήμερα έχοντας εισοδήματα στην Ελλάδα για το φορολογικό έτος 2016, γεγονός που καταδεικνύει ότι τα ζωτικά συμφέροντά της βρίσκονται στην ημεδαπή και έχει υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1^α του άρθρου 4 του ν. 4172/2013. Η από 14/09/2017 απορριπτική απάντησή μας στην κα στο αίτημά της για μεταφορά του ΑΦΜ της στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού **συνεπάγεται την μη μεταφορά και του δικού σας ΑΦΜ, διότι είστε σε έγγαμη σχέση μαζί της** και βάσει των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 οφείλετε να υποβάλετε κοινή δήλωση φόρου εισοδήματος στην ημεδαπή για το παγκόσμιο

εισόδημά σας ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 και 4174/2013 (ΠΟΛ 1058/2015).».

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/23.01.2018 Υπόμνημα προσκομίζει τα εξής δικαιολογητικά:

➤ Ως προς την απασχόληση και τη διαμονή του στην Ιρλανδία:

- Αντίγραφο της κάρτας επιβίβασης των Σκανδιναβικών Αερογραμμών SAS, όπου περιγράφεται το αεροπορικό δρομολόγιο του προσφεύγοντα την 08.07.2015 με τελικό προορισμό το Δουβλίνο με ενδιάμεση στάση στην Κοπεγχάγη (*προσκομιζόμενο Σχετικό 3*).
- Την από 13.07.2015 Σύμβαση Εργασίας με το πανεπιστημιακό νοσοκομείο, που εδρεύει στο Δουβλίνο της Ιρλανδίας και συγκεκριμένα στη διεύθυνση (*προσκομιζόμενο Σχετικό 4*) όπου είχε αρχική διάρκεια έξι (6) μηνών και τοποθετήθηκε στον τομέα της Αγγειοχειρουργικής όπου σύμφωνα με τον 5^ο όρο της σύμβασης ο προσφεύγων ανέλαβε την υποχρέωση να εργάζεται 39 ώρες την εβδομάδα για 5 ημέρες από τις 7 σε μια εβδομάδα.
- Το πιστοποιητικό εγγραφής του, πτυχιούχου της Ιατρικής Σχολής του Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών από την 3^η Αυγούστου 2004, στον Ιατρικό Σύλλογο Ιρλανδίας με αριθμό μητρώου- *Σχετικό 4α*).
- Την από 21.02.2017 επιστολή του τμήματος διοίκησης ιατρικού προσωπικού του πανεπιστημιακού νοσοκομείου, δια του οποίου βεβαιώνεται ότι ο αναφερόμενος εκεί ιατρός (.....) εργάζεται στο πανεπιστημιακό νοσοκομείο ως ιατρός αγγειακής χειρουργικής πλήρους απασχόλησης με το βαθμό του Registrar από την 13^η Ιουλίου 2015 μέχρι και την 9^η Ιουλίου 2017, εργαζόμενος από Δευτέρα έως Παρασκευή και εφημερεύων με φυσική παρουσία τα Σαββατοκύριακα, όταν είναι σε υπηρεσία σύμφωνα με το πρόγραμμα εργασίας του νοσοκομείου (*προσκομιζόμενο Σχετικό 5*).
- Τα μηνιαία ενημερωτικά σημειώματα μισθοδοσίας και κρατήσεων που εξέδωσε στο όνομα του το πανεπιστημιακό νοσοκομείο για τους μήνες Ιούλιο-Δεκέμβριο του έτους 2015, για όλους τους μήνες του έτους 2016 και για τους μήνες Ιανουάριο - Ιούλιο του έτους 2017 (*προσκομιζόμενο Σχετικό 6*).
- Το με ημερομηνία σύναψης και έναρξης ισχύος 15 Ιουλίου 2015 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης κατοικίας μεταξύ του προσφεύγοντα ως μισθωτή και της ιδιοκτήτριας (εκμισθώτριας) εταιρείας με την επωνυμία (*προσκομιζόμενο Σχετικό 7α*). Μεταξύ άλλων στο εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης κατοικίας αναγράφεται η διεύθυνση του μισθίου: και η διάρκεια της μίσθωσης (12 μήνες, λήξη μίσθωσης την 14^η Ιουλίου 2016).
- Το με ημερομηνία σύναψης και έναρξης ισχύος 15 Ιουλίου 2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης κατοικίας μεταξύ του προσφεύγοντα ως μισθωτή και της ιδιοκτήτριας (εκμισθώτριας) εταιρείας με την επωνυμία (*προσκομιζόμενο Σχετικό 7β*). Μεταξύ άλλων στο εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης κατοικίας αναγράφεται η διεύθυνση του μισθίου: και η διάρκεια της μίσθωσης (12 μήνες).
- Τον υπ' αριθ. τιμολογίου και με ημερομηνία έκδοσης 28.04.2016 λογαριασμό κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος της ιρλανδικής εταιρείας παροχής ηλεκτρικού ρεύματος Electric Ireland, ο οποίος αναφέρεται στην περίοδο κατανάλωσης 28.01.2016 - 31.03.2016 (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10ε*). Στον εν λόγω λογαριασμό ηλεκτρικού

ρεύματος αναφέρονται τα στοιχεία του προσφεύγοντα και της συζύγου του ως καταναλωτών ηλεκτρικού ρεύματος και καταχωρημένων πελατών της ως άνω ιρλανδικής εταιρείας παροχής ηλεκτρικού ρεύματος, καθώς και η (αρχική) διεύθυνση της κατοικίας τους στο Δουβλίνο της Ιρλανδίας:

- Τον με ημερομηνία έκδοσης 06.01.2017 λογαριασμό κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος της ιρλανδικής εταιρείας παροχής ηλεκτρικού ρεύματος Bord Gais Energy Limited, ο οποίος αναφέρεται στην περίοδο κατανάλωσης 29.11.2016 – 05.01.2017 (προσκομιζόμενο Σχετικό 10στ). Στον εν λόγω λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος αναφέρονται τα στοιχεία του προσφεύγοντα και της συζύγου του ως καταναλωτών ηλεκτρικού ρεύματος και καταχωρημένων πελατών της ως άνω ιρλανδικής εταιρείας παροχής ηλεκτρικού ρεύματος, καθώς και η (νέα) διεύθυνση της κατοικίας τους στο Δουβλίνο της Ιρλανδίας:
- Τον με ημερομηνία έκδοσης 28.04.2016 λογαριασμό οικιακής ύδρευσης και αποχέτευσης της ιρλανδικής εταιρείας ύδρευσης και αποχέτευσης Irish Water (UISCE WATER), ο οποίος αναφέρεται στην περίοδο κατανάλωσης από 01.01.2016 έως 31.03.2016 (προσκομιζόμενο Σχετικό 10ζ). Στον εν λόγω λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος αναφέρονται τα στοιχεία της συζύγου του ως καταχωρημένης πελάτισσας της ως άνω ιρλανδικής εταιρείας ύδρευσης και αποχέτευσης, καθώς και η (αρχική) διεύθυνση της κατοικίας τους στο Δουβλίνο της Ιρλανδίας:

➤ Ως προς τη σχέση του με τις δημόσιες και φορολογικές αρχές της Ιρλανδίας:

- Την από 17.07.2015 επιστολή της Υπηρεσίας Ταυτοποίησης Πολιτών του Γραφείου Υπηρεσιών Κοινωνικής Πρόνοιας της Ιρλανδίας, η οποία απευθύνεται στον προσφεύγοντα και με την οποία του ανακοινώθηκε η απόκτηση του μοναδικού προσωπικού αριθμού του για τις δημόσιες υπηρεσίες της Ιρλανδίας (Personal Public Service (PPS) Number): (προσκομιζόμενο Σχετικό 8).
- Το με ημερομηνία έκδοσης 27.01.2016 ετήσιο πιστοποιητικό - βεβαίωση (φόρμα/έντυπο P60) μισθοδοσίας, παρακράτησης φόρου εισοδήματος, παρακράτησης εισφορών κοινωνικής ασφάλισης, παρακράτησης καθολικής κοινωνικής εισφοράς και παρακράτησης φόρου ακίνητης περιουσίας (στην Ιρλανδία) για το φορολογικό έτος που έληξε την 31^η Δεκεμβρίου 2015 (προσκομιζόμενο Σχετικό 9α).
- Το με ημερομηνία έκδοσης 20.01.2017 ετήσιο πιστοποιητικό - βεβαίωση (φόρμα/έντυπο P60) μισθοδοσίας, παρακράτησης φόρου εισοδήματος, παρακράτησης εισφορών κοινωνικής ασφάλισης, παρακράτησης καθολικής κοινωνικής εισφοράς και παρακράτησης φόρου ακίνητης περιουσίας (στην Ιρλανδία) για το φορολογικό έτος που έληξε την 31^η Δεκεμβρίου 2016 (προσκομιζόμενο Σχετικό 9β).
- Το με ημερομηνία έκδοσης 24 Μαρτίου 2017 (υπ' αριθ. ειδοποίησης:) εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος και καθολικής κοινωνικής εισφοράς (φόρμα/έντυπο P21) της ιρλανδικής φορολογικής αρχής για το φορολογικό έτος 2015 (προσκομιζόμενο Σχετικό 9γ), το οποίο αφορά τα εισοδήματα που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2015, τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος και την αναλογούσα καθολική κοινωνική εισφορά που του επιβλήθηκαν στην Ιρλανδία.
- Το με ημερομηνία έκδοσης 24 Μαρτίου 2017 (υπ' αριθ. ειδοποίησης:) εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος και καθολικής κοινωνικής εισφοράς (φόρμα/έντυπο P21) της ιρλανδικής φορολογικής αρχής για το φορολογικό έτος 2016 (προσκομιζόμενο Σχετικό 9δ), το οποίο αφορά τα εισοδήματα που απέκτησε κατά το

φορολογικό έτος 2016, τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος και την αναλογούσα καθολική κοινωνική εισφορά που του επιβλήθηκαν στην Ιρλανδία.

- Την από 30.05.2017 αίτησή του προς την ελληνική φορολογική αρχή για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Ιρλανδίας αναφορικά με το 2015 ως έτος κτήσης του εισοδήματος, στην οποία έχει ενσωματωθεί το από 30.05.2017 πιστοποιητικό της ιρλανδικής φορολογικής αρχής ότι κατά το έτος 2015 ο προσφεύγων είναι κάτοικος Ιρλανδίας κατά την έννοια των διατάξεων της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος - Ιρλανδίας (*προσκομιζόμενο Σχετικό 9ε*).
- Την από 30.05.2017 αίτησή του προς την ελληνική φορολογική αρχή για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Ιρλανδίας αναφορικά με το 2016 ως έτος κτήσης του εισοδήματος, στην οποία έχει ενσωματωθεί το από 30.05.2017 πιστοποιητικό της ιρλανδικής φορολογικής αρχής ότι κατά το έτος 2016 ο προσφεύγων είναι κάτοικος Ιρλανδίας κατά την έννοια των διατάξεων της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος - Ιρλανδίας (*προσκομιζόμενο Σχετικό 9στ*).

➤ Ως προς την οικογενειακή του εστία στην Ιρλανδία:

- Την με ημερομηνία 12 Μαΐου 2016 και εκδοθείσα στο όνομα της συζύγου του κάρτα επιβίβασης της αεροπορικής εταιρείας Aer Lingus, όπου περιγράφεται το αεροπορικό δρομολόγιο και συγκεκριμένα η πτήση με αναχώρηση από Δουβλίνο και προορισμό την Αθήνα (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10α*), όπου ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποδεικνύεται ότι η σύζυγός του διέμενε μαζί του στο Δουβλίνο της Ιρλανδίας.
- Την με ημερομηνία 06.05.2016 εκτύπωση αποτελεσμάτων αιματολογικών εξετάσεων, τις οποίες διενήργησε το εργαστήριο της παθολογικής κλινικής του ιρλανδικού πανεπιστημιακού νοσοκομείου «Mater Misericordiae University Hospital» και στις οποίες υποβλήθηκε η, αναφερόμενη στην εν λόγω εκτύπωση αποτελεσμάτων, σύζυγός του για τον έλεγχο του αιματοκρίτη της όσο κυοφορούσε την κόρη τους (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10β*).
- Την με ημερομηνία 10.02.2016 έκθεση αποτελεσμάτων υπερηχογραφήματος από το ιρλανδικό κέντρο υπερήχων «The Ultrasound Suite», η οποία αναφέρεται σε εξέταση υπερήχων Β' επιπέδου στην οποία υποβλήθηκε η, αναφερόμενη στην εν λόγω έκθεση, σύζυγός του όσο κυοφορούσε την κόρη τους (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10γ*).
- Την υπ' αριθ. κάρτα για τις ιρλανδικές δημόσιες υπηρεσίες που χορηγήθηκε στη σύζυγό του και στην οποία αναγράφεται ο μοναδικός προσωπικός αριθμός της για τις ιρλανδικές δημόσιες υπηρεσίες (Personal Public Service (PPS) Number): (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10δ*).
- Την από 11.11.2016 επιστολή της Υπηρεσίας Ταυτοποίησης Πολιτών του Γραφείου Υπηρεσιών Κοινωνικής Πρόνοιας της Ιρλανδίας, η οποία απευθύνεται στους γονείς/ασκούντες τη γονική μέριμνα της κόρης του με διεύθυνση κατοικίας και με την οποία ανακοινώθηκε η απόκτηση από την ανήλικη κόρη του του μοναδικού προσωπικού αριθμού για τις δημόσιες υπηρεσίες της Ιρλανδίας: (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10η*).
- Την κάρτα επισκέψεων σε ιατρό γενικής ιατρικής για παιδιά ηλικίας κάτω των 6 ετών, που εκδόθηκε στο όνομα της κόρης του με μοναδικό προσωπικό αριθμό για τις δημόσιες υπηρεσίες της Ιρλανδίας: (*προσκομιζόμενο Σχετικό 10θ*).
- Το με ημερομηνία εκτύπωσης 13.06.2017 ιστορικό ιατρικής παρακολούθησης της κόρης του, με διεύθυνση κατοικίας στο οποίο αναφέρονται για την περίοδο από

07.11.2016 έως και 13.06.2017 οι εμβολιασμοί που έγιναν στην κόρη του καθώς και συνοπτικές σημειώσεις ιατρικών συνεδριών (προσκομιζόμενο Σχετικό 10Ι).

➤ Ως προς τη τήρηση τραπεζικού λογαριασμού στην Ιρλανδία:

- Το με ημερομηνία 30.07.2015 ενημερωτικό σημείωμα της τράπεζας της Ιρλανδίας (Bank of Ireland) όπου ο προσφεύγων τηρεί τρεχούμενο λογαριασμό (IBAN:) και εμφανίζεται η δ/ση
- Το με ημερομηνία 21.12.2017 ενημερωτικό σημείωμα τελών της τράπεζας της Ιρλανδίας (Bank of Ireland) όπου ο προσφεύγων τηρεί τον ως άνω τρεχούμενο λογαριασμό και εμφανίζεται η δ/ση

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ δεν έλαβε υπόψιν τα ως άνω δικαιολογητικά έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων καθόλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους 2016 είχε το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων και τη συνήθη διαμονή του στην αλλοδαπή, και συγκεκριμένα στην Ιρλανδία, ενώ το γεγονός *μόνο* ότι η σύζυγός του (ΑΦΜ) η οποία είναι φορολογική κάτοικος Ελλάδας και διατηρεί την ατομική της επιχειρηματική δραστηριότητα ως δικηγόρος στην Ελλάδα δεν αρκεί για να κριθεί και ο προσφεύγων λόγω της αυτής έγγαμης σχέσης ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 13.10.2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ), την ακύρωση της υπ' αριθμ./14.09.2017 απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ και την αποδοχή της από/07.03.2017 αίτησης του προσφεύγοντα, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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.