



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/04/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2138

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 22.12.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Ηνωμένου Βασιλείου (.....), κατά της α) υπ' αρ. δήλωσης/22-02-2017 Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού του οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου και β) Της σιωπηρής απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./21-09-2017 τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. Το με Α.Π. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ υπόμνημα του προσφεύγοντος και τα προσκομισθέντα με αυτό στοιχεία. Το με Α.Π. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ υπόμνημα του προσφεύγοντος και τα προσκομισθέντα με αυτό στοιχεία.

5. Τις παραπάνω πράξεις και παραλήψεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22.12.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (συντέλεση της παράληψης τρεις μήνες μετά τη δήλωση ήτοι 21-12-2017) 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 υπέβαλλε υπ' αριθμ. πρωτ./21-09-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, η οποία εντός τριμήνου δεν εκκαθαρίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου. Ο προσφεύγων με τη τροποποιητική δήλωσή του ζητά να του αναγνωριστεί για το οικ. έτος 2014 ότι ήταν φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου και να μην φορολογηθεί για το παγκόσμιό του εισόδημα στην Ελλάδα. Η Δ.Ο.Υ. Χολαργού εντός της προθεσμίας των τριών μηνών δεν εκκαθάρισε τη δήλωσή του αυτή.

Ο προσφεύγων, ήδη με την από 29-03-2017 και με Α.Π. ενδικοφανή προσφυγή, είχε ΞΑΝΑ ζητήσει να ακυρωθεί η από 22.02.2017 και με αριθ. ειδοπ. (ΑΧΚ) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 στην συνέχεια της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 01/01 – 31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο προσφεύγων υποστήριξε ότι κατά το έτος 2013 η παραμονή του στην Ελλάδα δεν υπερέβη τις 183 ημέρες, ενώ καθ' όλη τη διάρκεια του 2014 εργαζόταν αποκλειστικά στο Ηνωμένο Βασίλειο προσκομίζοντας ορισμένα δικαιολογητικά, συνεπώς για τα δύο αυτά έτη το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήταν το Ηνωμένο Βασίλειο όπου κατοικεί και εργάζεται μέχρι σήμερα με τη σύζυγό του, η οποία τότε παρέμεινε στην Ελλάδα για να φροντίζει τους υπερήλικες γονείς της.
- Ο προσφεύγων υποστήριξε ότι ως κάτοικος εξωτερικού κατά τα έτη 2013 και 2014 δύναται να φορολογηθεί μόνο για το εισόδημα που απέκτησε στην Ελλάδα ήτοι 158,00 € για το έτος 2013 και 689,45 € για το έτος 2014.
- Σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1445/2016 απόφαση του ΣτΕ έχουν ήδη κριθεί παρόμοια περιστατικά.

Με την με αρ./17-7-2017 Απόφαση, η Υπηρεσία μας απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος μεταφοράς της φορολογικής του κατοικίας στο εξωτερικό (Ηνωμένο Βασίλειο) για το οικονομικό έτος 2014 (01/01 – 31/12/2013), καθώς κρίθηκε ότι δεν πληροί τα κριτήρια ώστε να θεωρείται κάτοικος εξωτερικού για το εν λόγω έτος, με το παρακάτω σκεπτικό:

«Για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 01/01 – 31/12/2013):

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 οριζόταν:

«1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

2. Κάθε φυσικό πρόσωπο που υπηρετεί στην αλλοδαπή, αν: α) είναι λειτουργός ή συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του ν. 2362/1995, που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του ν. 3871/2010 ή β) συνδέεται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου με θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνή Οργανισμό και είχε κατά το χρόνο της εισόδου του στην υπηρεσία του θεσμικού οργάνου της Ε.Ε. ή του Διεθνούς Οργανισμού την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα, θεωρείται ότι συνεχίζει να έχει την κατοικία του στην Ελλάδα. Ομοίως, θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και τα μέλη της οικογένειας που το βαρύνουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7, εκτός αν έχουν την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε κράτος στο οποίο υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα τους και το

κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51 Α.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ίδιου ως άνω νόμου οριζόταν:

«1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας του, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 5. και εφόσον δεν εμπίπτει στις διατάξεις περί προσώπων που βαρύνουν τους φορολογούμενους του άρθρου 7. Εξαιρετικά, υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχει οποιοσδήποτε, εφόσον προσκληθεί γι' αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Στην περίπτωση αυτή ο καλούμενος υποχρεούται να υποβάλει τις οικείες δηλώσεις μέσα στην προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία της επίδοσης σε αυτόν της οικείας πρόσκλησης. Υπόχρεοι για υποβολή δήλωσης είναι όσοι δηλώνουν κάτοικοι εξωτερικού για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ή υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε., ανεξάρτητα αν εμπίπτουν στην απαλλαγή της περίπτωσης η' του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε.. [...] Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή οι πράκτορες του στην Ελλάδα.

2. Για τους εγγάμους, για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Ειδικά, **υποχρεούνται να επιδώσουν φορολογική δήλωση ο καθένας χωριστά για το συνολικό εισόδημά του οι σύζυγοι** όταν:

α) Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.

β) Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης.

γ) Ο ένας από τους δύο συζύγους έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

[...]

7. Το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει κάτοικος εξωτερικού και αποκτά πραγματικό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωση φορολογίας του εισοδήματός του, **βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους στο οποίο δηλώνει κάτοικος από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του άλλου κράτους ή αντίγραφο της εκκαθάρισης της φορολογίας εισοδήματός ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης που υπέβαλε στο άλλο κράτος.** Η βεβαίωση αυτή χορηγείται από τη φορολογική αρχή ή από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή. [...]

8α. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου.

8β. Όσοι έχουν δηλώσει τόπο κατοικίας ή συνήθους διαμονής στην αλλοδαπή και υπόκεινται, κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, σε φόρο μόνο για το εισόδημα τους που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούνται να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην παράγραφο 7 του άρθρου αυτού, μέσα σε προθεσμία που ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Αν δεν προσκομισθούν ή δεν προσκομισθούν εμπρόθεσμα τα δικαιολογητικά αυτά, οι υπόχρεοι θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα τους. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος κλήσης των φορολογουμένων, η διαδικασία υποβολής των δικαιολογητικών και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1260/19.12.2014 «Σχετικά με τη φορολογική κατοικία» διευκρινίσθηκε ότι: «[...] 2. Οι ελεγχόμενοι φορολογούμενοι, οι οποίοι έχουν ήδη υποβάλει μέρος των δικαιολογητικών ή δεν τα έχουν υποβάλει καθόλου, υποχρεούνται σε κάθε περίπτωση, να προσκομίσουν τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία θα προκύπτει ότι όντως είχαν μεταφέρει το κέντρο του οικογενειακού τους βίου (οικογενειακή εστία) ή το κέντρο του

επαγγελματικού τους βίου, της ύπαρξής τους και των βιοτικών τους σχέσεων (κέντρο ζωτικών συμφερόντων), στην αλλοδαπή:

(α) Στοιχεία που αποδεικνύουν ότι **οι φορολογούμενοι και τα μέλη της οικογένειάς τους (σύζυγος/τέκνα), εάν αυτά υφίστανται, διαμένουν σε μόνιμη και σταθερή βάση στην αλλοδαπή** (π.χ. βεβαίωση από δημοτική/δημόσια/άλλη αναγνωρισμένη αρχή, αποδεικτικά εκπαίδευσης/φοίτησης τέκνων ή μισθωτήριο συμφωνητικό κατοικίας ή αποδεικτικό ιδιόκτητης κατοικίας στην αλλοδαπή, εφόσον αυτή υφίσταται).

(β.1.) **Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας** που εκδίδεται από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, από το οποίο θα προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του άλλου κράτους. Εάν οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ) και **εφόσον αποκτούσαν εισόδημα στη χώρα μας**, μπορούν να προσκομίσουν, αντί του πιστοποιητικού, την προβλεπόμενη **Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα)** και για την οποία δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης. Επίσης, δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης για τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο της ΣΑΔΦΕ που έχει συναφθεί με τη χώρα μας.

(β.2.) Σε περίπτωση που οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο δεν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος, οφείλουν να προσκομίσουν πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, εφόσον προβλέπεται η έκδοσή του από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, ή σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοσή του, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους, που υπέβαλαν στο άλλο κράτος ή ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

(γ) Στοιχεία σχετικά με τον επαγγελματικό βίο [π.χ. σύμβαση εξηρημένης εργασίας με αλλοδαπό εργοδότη ή βεβαίωση εργασίας από τον εν λόγω εργοδότη. Σε περίπτωση μη εξηρημένης απασχόλησης, αποδεικτικό της επαγγελματικής δραστηριότητας στην αλλοδαπή (π.χ. έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας, συμμετοχή σε αλλοδαπές εταιρείες)].

Τονίζεται ότι, η προσκόμιση των ως άνω δικαιολογητικών τελεί υπό την προϋπόθεση ότι η έκδοσή τους προβλέπεται από τις εσωτερικές διατάξεις του άλλου κράτους (π.χ. σε ορισμένα κράτη μπορεί να μην υφίστανται δήμοι ή να μην υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης κ.λπ.). Σε κάθε, πάντως, περίπτωση, εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στις παραγράφους (α) και β(1)/β(2), τότε δεν απαιτείται η προσκόμιση των δικαιολογητικών της παραγράφου (γ), ούτε κρίνεται αναγκαία η προσκόμιση άλλων στοιχείων ή δικαιολογητικών για την τεκμηρίωση της φορολογικής του κατοικίας στην αλλοδαπή. Αν συντρέχουν τα υπό στοιχεία (α) και β(1)/β(2), τότε γεγονότα όπως η κατοχή ακινήτου στην Ελλάδα, η διατήρηση στην Ελλάδα τραπεζικών λογαριασμών, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών στην Ελλάδα, από μόνα τους δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία ώστε να χαρακτηριστεί το φυσικό πρόσωπο ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος (εκτός αν ελλείψει οικογένειας, διαπιστώνεται ότι το εν λόγω πρόσωπο έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα). Σε περίπτωση μη υποβολής κάποιων εκ των παραπάνω δικαιολογητικών και αν λόγω της μη υποβολής τους οι ελεγκτικές υπηρεσίες αδυνατούν να αποφανθούν για τη φορολογική κατοικία βάσει των προσκομισθέντων δικαιολογητικών, τότε οι φορολογούμενοι οφείλουν να προσκομίσουν πρόσθετα δικαιολογητικά (π.χ. βεβαίωση ασφαλιστικού φορέα, βεβαίωση από επαγγελματικές ενώσεις-επιμελητήρια-συνλόγους, δικαιολογητικά για την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων), με τα οποία θα αποδεικνύουν τον ισχυρό δεσμό τους με το άλλο κράτος, δεσμός που τους δημιουργεί μόνιμη φορολογική κατοικία στο άλλο κράτος.

3. Επισημαίνεται ότι, όσον αφορά στη γνησιότητα των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του αλλοδαπού κράτους και περιγράφονται στην παρ. 2 του παρόντος σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), έχουν δοθεί οδηγίες με το με αριθμό Δ6Δ 1095210

ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφο της Δ/σης Οργάνωσης. Επίσης, τα προβλεπόμενα έγγραφα υποβάλλονται πρωτότυπα και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή τους στην Ελληνική γλώσσα.

4. Τέλος, εφόσον κατά τα ανωτέρω αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι πραγματικά φορολογικός κάτοικος κράτους με το οποίο δεν υφίσταται ΣΑΔΦΕ, θα έχουν εφαρμογή, σε κάθε περίπτωση, ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτά από πηγές Ελλάδας, οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας.

Εάν ο φορολογούμενος είναι πραγματικά φορολογικός κάτοικος κράτους με το οποίο υφίσταται ΣΑΔΦΕ, τότε θα έχουν εφαρμογή, ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτά από πηγές Ελλάδας, οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας, υπό την επιφύλαξη, όμως, των διατάξεων των ΣΑΔΦΕ (π.χ. η προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στην Ελλάδα στην πρώτη περίπτωση (μη ύπαρξη ΣΑΔΦΕ) ενώ στην δεύτερη φορολογείται εφόσον αυτό επιτρέπεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ).

Σημειώνεται ότι, και στις δύο προηγούμενες περιπτώσεις ο φορολογούμενος δεν θα υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος στη χώρα μας για το εισόδημα που αποκτά στην αλλοδαπή.».

Για το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 01/01 – 31/12/2014):

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, με την παρ. 4 του άρθρου 67 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«4. Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν **κοινή δήλωση** για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Κοινή δήλωση δύνανται να υποβάλουν και τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης. Στην περίπτωση αυτή έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους έγγαμους.

Οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου ή μέρους συμφώνου συμβίωσης, δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου ή του άλλου μέρους συμφώνου συμβίωσης.

Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος ή το μέρος συμφώνου συμβίωσης, το οποίο δηλώνεται ως υπόχρεος, και για τα εισοδήματα της συζύγου του ή του άλλου μέρους συμφώνου συμβίωσης, αντίστοιχα.

Ειδικότερα, οι σύζυγοι ή τα μέρη συμφώνου συμβίωσης, υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον:

α. Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση ή έχει λυθεί το σύμφωνο συμβίωσης κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή της έγγαμης συμβίωσης ή τη λύση του συμφώνου συμβίωσης φέρει ο φορολογούμενος,

β. Ο ένας από τους δύο συζύγους ή ένα από τα δύο μέρη συμφώνου συμβίωσης είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο γονέας ή το μέρος συμφώνου συμβίωσης που ασκεί τη γονική μέριμνα, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παράγραφο 4 του άρθρου 11.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 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.».

Επειδή, με την υπ' αριθ. **1445/2016** απόφαση του ΣτΕ: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων ένα φυσικό πρόσωπο θεωρείται κάτοικος Ελλάδας. Τα κριτήρια αυτά είναι η μόνιμη ή κύρια κατοικία, η συνήθης διαμονή και το κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων [...].». Κατά την έννοια, λοιπόν, σύμφωνα με όλα τα προεκτιθέμενα, των διατάξεων των άρθρων 3 και 4 παρ. 1 του ν. 4172/2013, σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του, ήτοι για εκείνο που προκύπτει τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή, υπόκειται, μεταξύ άλλων, το φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει δηλαδή σ' αυτήν μόνιμη και κύρια

πραγματική εγκατάσταση, την οποία έχει καταστήσει, σύμφωνα με τη βούληση του, το κέντρο των εν γένει βιοτικών του σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων (πρβλ. καθ' ερμηνεία του άρθρου 51 ΑΚ, ΣτΕ 259, ΣτΕ 3254/2011, ΣτΕ 1113/2008 κ.ά., ΑΠ 660/2015, ΑΠ 1730/2009 κ.ά.), το οποίο αποτελεί στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας.

Ως τέτοιο δε (δηλαδή ως στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας) νοούμενο στην παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 και όχι ως αυτοτελές κριτήριο προσδιορισμού της φορολογικής κατοικίας, το κέντρο των βιοτικών σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του (βλ. άλλωστε τα διαλαμβανόμενα στην αιτιολογική έκθεση για το «κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων» -δίχως τη διάξευξη που έχει τεθεί στο κείμενο του νόμου- καθώς και για την κατά τα διεθνή πρότυπα και κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έννοια αυτού).

Εξάλλου, 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 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 ύπαρξη της. Συναφώς, το δικαστήριο της ουσίας, όταν εκδικάζει προσφυγή κατά πράξης περί της εν λόγω φορολογικής υποχρέωσης φυσικού προσώπου, οφείλει να ερευνήσει το ίδιο, κατ' ενάσκηση πλήρους δικαιοδοσίας, αν συντρέχει η αμφισβητούμενη πραγματική βάση της, δηλαδή η ύπαρξη ή μη κατοικίας αυτού στην Ελλάδα, και να κρίνει το ζήτημα, στο πλαίσιο δε αυτό, έχει την εξουσία, κατ' άρθρο 152 επ. του Κ.Δ.Δ., να διατάξει συμπλήρωση των αποδείξεων και, τελικώς, αν δεν βεβαιώνεται στον αναγκαίο βαθμό για τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, να αποφανθεί, αφού κατανείμει το βάρος αποδείξεως μεταξύ των διαδίκων.

Περαιτέρω, και ενόψει του ότι, **βάσει των γενικότερων κοινωνικών και ηθικών αντιλήψεων της εποχής αλλά και ανάλογα με τα κοινωνικοοικονομικά δεδομένα των συζύγων, είναι νοητή η χωριστή κατοικία αυτών** (πρβλ. ήδη πριν από την κατάργηση με το άρθρο 2 του ν. 1329/1983, Α' 25, της κατ' άρθρο 55 ΑΚ νόμιμης κατοικίας της συζύγου, ΑΠ 163/1975 ΝοΒ11,1056, ΑΠ 229/1964, ΝοΒ 12,803, ΑΠ 835/1978, ΝοΒ 27,737, πρβλ. ομοίως ΔΕΚ, αποφάσεις της 16.5.2000, C-87/99, Zurstrassen, σκ. 19, 25.1.2007, C-329/05, Gerold Meindl, σκ. 28), **σε περίπτωση που έγγαμο φυσικό πρόσωπο δεν είναι υπόχρεο σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, για τον λόγο ότι το ίδιο δεν έχει τη φορολογική κατοικία του σ' αυτήν, δεν τίθεται εν πάση περιπτώσει ζήτημα υποβολής κοινής δήλωσης φόρου εισοδήματος, κατ' άρθρο 67 παρ. 4 του ν. 4172/2013, με τον ή τη σύζυγο του, αποκλειστικώς και μόνον επειδή ο ή η σύζυγος πληροί τα κατά το άρθρο 4 παρ. 1 του εν λόγω νόμου κριτήρια για να χαρακτηριστεί φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, και τούτο ανεξαρτήτως αν η υποχρέωση υποβολής κοινής δήλωσης είναι ή όχι σύμφωνη με διατάξεις υπερνομοθετικής ισχύος.**

Εξάλλου, από την εξεταζόμενη άποψη δεν ασκούν επιρροή -υπό την έννοια ότι δεν συνεπάγονται υποχρέωση υποβολής κοινής δήλωσης- περιορισμοί τυχόν ανακύπτοντες από τις τεχνικές ρυθμίσεις και δυνατότητες του συστήματος της κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου 67 ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος (μη πρόβλεψη στο εν λόγω σύστημα της δυνατότητας υποβολής δήλωσης από τον ένα μόνο σύζυγο, όταν ο άλλος δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας), διότι το σύστημα αυτό θα πρέπει αντιθέτως να προσαρμόζεται

στους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας και να εξυπηρετεί τις ανάγκες της ορθής εφαρμογής της και όχι η εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας να προσαρμόζεται στις δυνατότητες του συστήματος.[...]

Επειδή, η Φορολογική Διοίκηση προσέθεσε τον κωδικό 320 στην ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 ώστε να συμπληρώνεται από τη σύζυγο ή το μέρος συμφώνου συμβίωσης όταν είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής (καθώς υπήρχε μόνο ο αντίστοιχος κωδικός 319 για τον υπόχρεο της δήλωσης) βάσει των στοιχείων που τηρεί η φορολογική αρχή στο Μητρώο της.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων έχει προσκομίσει:

- Την από 18.11.2016 Επιστολή Επιβεβαίωσης Κατοικίας («Letter of confirmation of residence») της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων & Τελωνείων («HM Revenue & Customs – HMRC») με τη σχετική επικύρωση APOSTILLE, επί της οποίας αναγράφονται: «Αυτό **δεν** είναι πιστοποιητικό κατοικίας για τους σκοπούς της αίτησης απαλλαγών κατά τη συμφωνία Διπλής Φορολόγησης με το Ηνωμ. Βασίλειο. Επιβεβαιώνω ότι εξ όσων άριστα γνωρίζει η Α.Μ. Υπηρεσία Εισοδήματος και Τελών, ο κος, για τους σκοπούς της φορολόγησης, είναι κάτοικος, από 21 Ιουλίου 2013 μέχρι 18 Νοεμβρίου 2016».
- Την από 14.03.2017 επιστολή της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων & Τελωνείων («HM Revenue & Customs – HMRC») επί της αναγράφονται τα εξής: «[...] Για τα έτη 2013 έως 2014 και 2014 έως 2015 τα αρχεία μας έχουν ως εξής:

Πηγές εισοδήματος για το φορολογικό έτος που έληξε στις 5 Απριλίου 2014

Εργοδότης	Αναφορά	Ημ/νία έναρξης	Ημ/νία λήξης	Πληρωμή	Φόρος	Κωδικός φόρου
.....		<u>22/7/2013</u>		£ 51,700	£ 10.498.40	944L

Πηγές εισοδήματος για το φορολογικό έτος που έληξε στις 5 Απριλίου 2015

Εργοδότης	Αναφορά	Ημ/νία έναρξης	Ημ/νία λήξης	Πληρωμή	Φόρος	Κωδικός φόρου
.....		<u>22/7/2013</u>		£ 83,258	£ 22,926.60	1000L

Η παρούσα επιστολή παρέχει λεπτομέρειες σχετικά με τις πληρωμές και τα φορολογικά στοιχεία που διατηρούμε στο αρχείο μας. Αυτό δεν σημαίνει ότι αυτό ήταν το συνολικό φορολογητέο εισόδημά σας. [...]

- Την από 13.12.2016 επιστολή του πανεπιστημιακού νοσοκομείου με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων διέμενε κατά την περίοδο 31/6/2013 έως 31/10/2014 στους κοιτώνες προσωπικού του νοσοκομείου.
- Την από 17.12.2015 επιστολή του πανεπιστημιακού νοσοκομείουόπου αναγράφονται τα εξής: «Ο κύριος εργάζεται στο Ίδρυμα, με μόνιμη σύμβαση, από τις 21 Ιουλίου 2013 και έχει ετήσιο μισθό, πλήρους απασχόλησης, ποσού 90.263,00 λιρών Αγγλίας, απασχολούμενος 10 βάρδιες ανά εβδομάδα.».

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψιν ότι:

- για το ημερολογιακό έτος 2013, ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του συστήματος TAXIS προκύπτει **ότι προέβη σε διακοπή εργασιών στην Ελλάδα στις 31.03.2013** και σύμφωνα με τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία ξεκίνησε να εργάζεται στο ως άνω πανεπιστημιακό νοσοκομείο στο Ηνωμένο Βασίλειο στις 21/07/2013, συνεπώς το χρονικό διάστημα όπου διέμενε και εργαζόταν

στο εξωτερικό για το 2013 υπολείπεται των 183 ημερών, ενώ και η φορολογική αρχή του Η.Β. αναγνωρίζει ότι είναι κάτοικος Η.Β. για φορολογικούς σκοπούς από 21.07.2013 και εντεύθεν,

- για το ημερολογιακό έτος 2014, ο προσφεύγων εργαζόταν με μόνιμη, πλήρους απασχόλησης σύμβαση στο ως άνω νοσοκομείο, προσκόμισε δικαιολογητικά βάσει των οποίων προκύπτει το εισόδημα που έλαβε και το φόρο εισοδήματος που πλήρωσε στο Ηνωμένο Βασίλειο, ενώ μόνο το γεγονός ότι η σύζυγός του διέμενε ακόμη στην Ελλάδα και εργαζόταν ως μισθωτή σε δημόσιο νοσοκομείο (χωρίς να προκύπτει ότι είχαν ανήλικα τέκνα να διαμένουν μαζί της) σύμφωνα με την ως άνω απόφαση 1445/2016 του ΣτΕ, προκύπτει ότι δύναται ο σύζυγος να έχει διαφορετική φορολογική κατοικία από τη σύζυγο και άρα να υποβάλουν χωριστές φορολογικές δηλώσεις, και
- σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του συστήματος TAXIS, από 01/01/2015 και ο προσφεύγων και η σύζυγός του, η οποία μετέβη κι αυτή στο Ηνωμένο Βασίλειο, μεταφέρθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ με χώρα κατοικίας το Ηνωμένο Βασίλειο όπου διαμένουν μέχρι και σήμερα.»

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του και με τα με Α.Π. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ, Α.Π. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ υπομνήματά του, ζητά εκ νέου την αναγνώριση της μεταφοράς της φορολογικής του κατοικίας στο εξωτερικό (Ηνωμένο Βασίλειο) για το οικ. έτος 2014 (χρήση 2013) και την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. πρωτ./21-09-2017 τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 από τον Προϊσταμένο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου υποστηρίζοντας ότι έχουν προκύψει νέα πραγματικά περιστατικά και έγγραφα που θα μετέβαλλαν την κρίση της Υπηρεσίας ως προς το θέμα αυτό, καθώς με την απόφαση/17-7-2017 κρίθηκε ο χρόνος από τον οποίον αναγνωρίζεται ο προσφεύγων ως κάτοικος εξωτερικού είναι η 22^α -7-2013, με κρίσιμο στοιχείο, το χρόνο έναρξης της εργασίας του προσφεύγοντος στο εξωτερικό την 22-7-2013, αντί βάσει των νέων αποδεικτικών στοιχείων την 21-6-2013 όπου πραγματικά και αποδεδειγμένα ζούσε και εργαζόταν στο Ηνωμένο Βασίλειο.

Επειδή από το άρθρο 19 του ν.4174/2013 προβλέπεται ότι: «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης...3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.»

Επειδή από το άρθρο 34 του ν.4174/2013 προβλέπεται ότι: «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.... Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.»

Καταρχήν, η σιωπηρή άρνηση να Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου να εκκαθαρίσει την υπ' αριθμ. πρωτ./21-09-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος

οικονομικού έτους 2014 του προσφεύγοντος, προκύπτει σύννομη διότι αφενός δεν υποχρεούταν, ενώ αφετέρου, η αποδοχή της θα σήμαινε τη μη εφαρμογή της με αρ./17-7-2017 απόφασης της Υπηρεσίας μας που απορριπτικά έκρινε το θέμα για τη χρήση 2013.

Περαιτέρω, από τα **νεώτερα** προσκομιζόμενα στοιχεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προκύπτει ότι:

Από την από 31.08.2017 Επιστολή Επιβεβαίωσης Κατοικίας («Letter of confirmation of residence») της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων & Τελωνείων («HM Revenue & Customs – HMRC») με τη σχετική επικύρωση APOSTILLE, επί της οποίας αναγράφονται: «Αυτό δεν είναι πιστοποιητικό κατοικίας για τους σκοπούς της αίτησης απαλλαγών κατά τη συμφωνία Διπλής Φορολόγησης με το Ηνωμ. Βασίλειο. Επιβεβαιώνω ότι εξ όσων άριστα γνωρίζει η Α.Μ. Υπηρεσία Εισοδήματος και Τελών, ο κος, για τους σκοπούς της φορολόγησης, είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου,, από 21 Ιουνίου 2013 μέχρι 1η Ιανουαρίου 2014».

Από το αεροπορικό εισιτήριο, προκύπτει ότι ταξίδεψε ο προσφεύγων στις 07-06-2013 από την Αθήνα στο Λονδίνο.

Από την ακριβή περιγραφή της προσφερομένης θέσεως εργασίας στο Νοσοκομείο προκύπτει ότι η διαδικασία συνεντεύξεως για την πρόσληψή του προσφεύγοντος σε αυτό επρόκειτο να λάβει χώρα στις 17-06-2013. Από το από 13-06-2013 ηλεκτρονικό μήνυμα του εν λόγω Νοσοκομείου, βεβαιώνεται ότι η διαδικασία συνεντεύξεως ήταν προγραμματισμένη για τις 17-06-2013.

Από την από 27-03-2018 Βεβαίωση του ως άνω Νοσοκομείου, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων παρακολουθούσε αμισθί τις εργασίες της κλινικής από τις 21-06-2013 έως και τις 21-07-2013, ήτοι για ένα μήνα προτού ξεκινήσει την έμμισθη εργασία, στις 22-07-2013.

Από την από 18-04-2018 επιστολή του Νοσοκομείου που προσκομίστηκε με το με Α.Π. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ υπόμνημα του προσφεύγοντος, προκύπτει ότι, ο προσφεύγων διέμεινε στην Εστία του Νοσοκομείου από τις 30-06-2013 έως και τις 31-10-2014. Στην εστία του Νοσοκομείου προκύπτει ότι ενοικίαζε δωμάτιο, γεγονός που επιβεβαιώνεται από την από 19.08.2013 Επιστολή Υπόμνησης Πληρωμής διαμερίσματος-κατοικίας για το διάστημα από 30-6-2013 έως 31-07-2013.

Τα παραπάνω επιβεβαιώνουν το περιεχόμενο της **νεώτερης** από 31-8-2017 Επιστολής Επιβεβαίωσης Κατοικίας («Letter of confirmation of residence») της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων & Τελωνείων ως προς τον χρόνο που ο προσφεύγων είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου, ο οποίος είναι τουλάχιστον **από 30-6-2013**.

Επειδή η με Α.Π./21-09-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, η οποία εντός τριμήνου δεν εκκαθαρίστηκε ούτε απαντήθηκε αρνητικά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, συνιστά νέα παράληψη της κριθείσας με την με αρ./17-7-2017 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, τα δε παραπάνω στοιχεία είναι νεώτερα των κριθέντων με την με αρ./17-7-2017 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, τα οποία μεταβάλλουν την κρίση μας βάσει του σκεπτικού της απόφασης αυτής.

Επειδή από την 30-6-2013 έως 31-12-2013 είναι 185 ημέρες, ήτοι πλέον των 183 που απαιτούν οι διατάξεις προκειμένου ο προσφεύγων να πληροί τα κριτήρια ώστε να θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου για το οικονομικό έτος 2014 (01/01 – 31/12/2013).

Για τους λόγους αυτούς

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 22.12.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ) **ως προς την μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας (όχι της συζύγου του) στο εξωτερικό (Ηνωμένο Βασίλειο) για το οικονομικό έτος**

2014 (01/01 – 31/12/2013), και την αποδοχή της υποβληθείσας με αρ. πρωτ. /21-9-2017 Τροποποιητικής Δήλωσης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ακριβές αντίγραφο, ο υπάλληλος του
Τμ. 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.