



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 573

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 02.10.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 5348

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

γ. 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /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.

4. Τη με αριθμ. «.....»/2016 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών – Τμήμα 1^ο Τριμελές, επί της σιωπηρής απόρριψης της υπ' αριθμ. «.....»/29.01.2015 ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, του «.....», κατοίκου Ντουμπάι – Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα, «.....» με Α.Φ.Μ. «.....», Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατά: **1)** της υπ' αριθμ. «.....»/15.12.2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2009), **2)** της υπ' αριθμ. «.....»/15.12.2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2009), και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 2009), των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 15.12.2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής, καθώς και την έκθεση απόψεων άρθρου 129 του Κ.Δ.Δ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ύστερα από την με αριθμό «.....»/2014 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, για τις διαχειριστικές περιόδους 2009, 2010, 2011, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 παρ. 2 – περ. α', 24, 28, 37 του Ν. 4174/2013.

Αιτία ελέγχου, ήταν η μεταφορά στο εξωτερικό χρηματικού ποσού (εμβάσματος) ύψους 4.987.185,00 € την 27.11.2009, από την «.....», στην Ρουμανία, σύμφωνα με τα στοιχεία που στάλθηκαν στην ως άνω φορολογική αρχή, από την Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Τμήμα Α' της Γ.Γ.Δ.Ε.

Με βάση το ποσό του εμβάσματος που απεστάλη στο εξωτερικό, ο φορολογικός έλεγχος διαπίστωσε ότι το ποσό αυτό δεν δικαιολογείται από άλλα εισοδήματα του προσφεύγοντος, και συνεπώς η μη δικαιολογημένη προσαύξηση περιουσίας, προσδιορίστηκε σε 4.987.185,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 2009.

Σύμφωνα με το πόρισμα του φορολογικού ελέγχου, η παραπάνω διαφορά συνιστά προσαύξηση περιουσίας, και σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2238/94, που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994.

Προς τούτο εκδόθηκαν, οι υπ' αριθμ. προσβαλλόμενες «.....»/15.12.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και «.....»/15.12.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 2009).

1) Με την υπ' αριθ. «.....»/15.12.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 1.985.349,00 € πλέον 2.382.418,80 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), και συνολικά 4.367.767,80 €.

2) Με την υπ' αριθ. «.....»/15.12.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010, οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου έκτακτης εισφοράς 49.871,85 € πλέον 59.846,22 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), και συνολικά 109.718,07 €.

Ο προσφεύγων, κατέθεσε την υπ' αριθμ. «.....»/29.01.2015 ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. εσφαλμένος και άνευ νομίμου ερείσματος και αιτιολογίας χαρακτηρισμός του ποσού των 4.987.185,00 € ως αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του και ως εισόδημά του.

1^α. το εφαρμοστέο νομικό πλαίσιο – αντισυνταγματικότητα της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/94, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 15 παρ. 2 του ν. 3833/2010

1^β. δεν είναι συνταγματικά ανεκτή και σύμφωνη με τη διάταξη 78 παρ. 2 του Συντάγματος (αρχή αναδρομικότητας) η διάταξη νόμου (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

1^γ. παραβίαση της αρχής της προστατευμένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 με την οποία προκύπτει μεταστροφή του βάρους της απόδειξης στον διοικούμενο.

1^δ. δεν είναι συνταγματικά ανεκτή και σύμφωνη με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. ; του Συντάγματος, η διάταξη νόμου (άρθρο 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994) βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

2. ευθεία παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 1, 4, 19, και 48 του ν. 2238/1994, ως συμπληρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 – μη συνδρομή των νόμιμων προϋποθέσεων για τον χαρακτηρισμό του επίδικου ποσού ως «εισόδημά» μου – εσφαλμένη εκτίμηση πραγματικών περιστατικών – πλημμελής αιτιολογία.

2^α. το ποσό του εμβάσματος στο εξωτερικό από τον λογαριασμό του στην ημεδαπή, που έλαβε χώρα την 26.11.2009, ουδέποτε ήταν εισόδημά μου ή περιουσία μου.

2^β. εσφαλμένο το σκεπτικό του ελέγχου γιατί δεν έλαβε υπόψη την βεβαίωση της τράπεζας για την εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων.

2^γ. προσκόμιση νέων στοιχείων

3. ως προς την έλλειψη υποχρέωσης υποβολής φορολογικής δήλωσης εκ μέρους μου το έτος 2009 διότι ήμουν κάτοικος εξωτερικού.

4. αντίθετη στη διάταξη του άρθρου 78 του Συντάγματος, περί απογόρευσης αναδρομικότητας της ΠΟΛ 1033/2013.

5. παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

6. ως προς την β' προσβαλλόμενη πράξη πάσχει ακυρότητας για τους προαναφερθέντας λόγους που πάσχει και η α' προσβαλλόμενη πράξη.

7. αμφότερες οι προσβαλλόμενες πράξεις όσο και οι από 15.12.2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου αυτών είναι ανυπόστατες ή άλλως έχουν εκδοθεί κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Για την κατατεθείσα ως άνω ενδικοφανή προσφυγή, δεν εκδόθηκε απόφαση από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ν. 4174/2013, θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί.

Επί της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης, κατατέθηκε η με αριθμό καταχ. ΠΡΦ«.....»/20.05.2015 προσφυγή, ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών (Τμήμα 1^ο Τριμελές), με την αριθμ. «.....»/2016 Απόφαση του **η οποία εκδόθηκε μετά** από προσφυγή του «.....», κατοίκου Ντουμπάι – Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα, «.....» με Α.Φ.Μ. «.....», Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, **κατά της από 29.04.2015 τεκμαιρόμενης** σιωπηρής απόρριψης της με αριθμό κατάθεσης «.....»/29.01.2015 ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, **έκανε δεκτή την προσφυγή**, ακύρωσε την σιωπηρή απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής και ανέπεμψε την υπόθεση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας, κατά το σκεπτικό.

Στο σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης του ΔΕΦΑ αναφέρεται μεταξύ άλλων: “.... Επειδή, με την προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ρητώς υποχρέωση του οικείου οργάνου (Επιτροπή Επανεξέτασης) να καλέσει τον διοικούμενο και εν προκειμένω τον προσφεύγοντα να εκθέσει τις απόψεις του σε περίπτωση υποβολής νέων, με την ενδικοφανή προσφυγή, στοιχείων και πριν την έκδοση δυσμενούς γι’ αυτόν πράξης (τεκμαιρόμενη απόρριψη της προσφυγής), ώστε να υλοποιείται η αρχή του, κατ’ άρθρο 20 του Συντάγματος, δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης και με δεδομένο ότι η επιβολή των ένδικων επιβαρύνσεων ερείδεται σε στοιχεία που αφορούν σε υποκειμενική και μάλιστα υπαίτια συμπεριφορά του. Ειδικότερα, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων ο οποίος υπέβαλε και σχετικό αίτημα, με την ενδικοφανή προσφυγή του (σελίδες 13 και 27 αυτής), προκειμένου να παραστεί, ενώπιον της αρμόδιας επιτροπής, και μολονότι όπως ισχυρίζεται προσκόμισε, τα, στην προηγούμενη σκέψη, νέα στοιχεία, εν τούτοις δεν κλήθηκε από την αρμόδια επιτροπή, κατά παράβαση του άρθρου 20 του Συντάγματος και του ομοίου 63 του ν. 4174/2013. Εξάλλου, ο λόγος της προσφυγής προβάλλεται λυσιτελώς, δεδομένου ότι ο προσφεύγων εκθέτει του λόγους, τους οποίους θα προέβαλε εάν είχε κληθεί ενώπιον της Επιτροπής, οι οποίοι ως ουσιώδεις θα μπορούσαν ενδεχομένως να επηρεάσουν την απόφαση αυτής. Για το λόγο αυτό που

λυσιτελώς και βασίμως προβάλλεται, πρέπει να γίνει δεκτή η κρινόμενη προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη της υπ' αριθμ. «.....»/29.01.2015 ενδικοφανούς προσφυγής. Περαιτέρω, η υπόθεση να αναπεμφθεί στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας, στο πλαίσιο της οποίας ο προσφεύγων θα έχει τη δυνατότητα να εκθέσει τις απόψεις του επί των προσκομισθέντων, με την ενδικοφανή προσφυγή, στοιχείων.....”

Ακολούθως, η αρμόδια φορολογική αρχή, διαβίβασε το σχετικό φάκελο, με το αριθμ. πρωτ. «.....»/02.02.2017 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ «.....»/09.02.2017) έγγραφό της, στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση του ΔΕΦΑ.

Στις 16.05.2017 απεστάλη από την Υπηρεσία μας η με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. «.....» ΕΞ 2017 ΕΜΠ/16.05.2017 ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ προς τον προσφεύγοντα, μέσω του φορολογικού του εκπροσώπου κ. «.....», προκειμένου να μας εκθέσει γραπτώς ή προφορικά τις απόψεις του.

Η ακρόαση έλαβε χώρα στην Αίθουσα Συνεδριάσεων της Υπηρεσίας μας, στις 19.05.2017 ημέρα Παρασκευή και ώρα 11.00 π.μ., ως το υπ' αριθμ. «.....»/19.05.2017 ΠΡΑΚΤΙΚΟ.

Τον προσφεύγοντα εκπροσώπησε ο κ. «.....», ως πληρεξούσιος δικηγόρος, σύμφωνα με το αριθμ. «.....»/02.07.2014 ΠΛΗΡΕΞΟΥΣΙΟ.

Ο ανωτέρω, αφού εξιστόρησε την όλη υπόθεση, ανέπτυξε του ισχυρισμούς του επί των λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής και επί των νέων προσκομισθέντων στοιχείων με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζοντας ταυτόχρονα και **αντίγραφα (reproduction)** Πιστοποιητικά μόνιμης κατοικίας στον Καναδά για τα φορολογικά έτη 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011 με ακριβή μετάφραση από την Αγγλική.

Ο παρευρισκόμενος Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης, πληροφόρησε τον ως άνω πληρεξούσιο δικηγόρο, ότι επιφυλάσσεται επί των απόψεών του, μέχρι την προσκόμιση, όπως ισχυρίστηκε στην ακρόαση, πρόσθετων δικαιολογητικών τα οποία και θα εξετασθούν από την Υπηρεσία μας.

Στη συνέχεια απεστάλη από την Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. «.....» ΕΞ 2017 ΕΜΠ/04.09.2017 έγγραφο προς τον προσφεύγοντα, μέσω του πληρεξούσιου δικηγόρου του κ. «.....», με το οποίο τον καλούσαμε όπως εντός είκοσι (20) ημερολογιακών ημερών, προσκομίσει στην Υπηρεσία μας, τα απαραίτητα δικαιολογητικά που εκκρεμούν, ως προς την φορολογική κατοικία του προσφεύγοντα.

Στις 29.09.2017, ο προσφεύγων δια του πληρεξούσιου δικηγόρου του, κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. «.....» ΕΙ 2017 ΕΜΠ/29.09.2017 ΥΠΟΜΝΗΜΑ με θέμα “ΠΑΡΟΧΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ”.

Με το ως άνω υπόμνημα, αφού εκτίθεται το ιστορικό της υπόθεσης, η επίκληση και ανάλυση των προσκομισθέντων στοιχείων με την ενδικοφανή προσφυγή, οι απόψεις περί έλλειψης υποχρέωσης υποβολής φορολογικής δήλωσης ως κάτοικος εξωτερικού, προσκομίζει εκ νέου 1. Επιστολή τράπεζας Πειραιώς, 2. Επιστολή Τράπεζας Πειραιώς Ρουμανίας, 3. Έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου, 4. Εκκαθαριστικά σημειώματα φορολογικών δηλώσεων των ετών 2008, 2009, 2010 και 5. Πιστοποιητικά μόνιμης κατοικίας στον Καναδά για τα φορολογικά έτη 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/19.12.2014 με ΘΕΜΑ: Σχετικά με τη φορολογική κατοικία.

“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 υπαρξής 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”.

Επειδή, σύμφωνα με το Αρ. πρωτ.: Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014 έγγραφο με ΘΕΜΑ: Παρέχονται διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ.

“.....α) Με την αριθ. 233/2000 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, διευκρινίζεται ότι «.....**Έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και μάλιστα δημόσια**, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, **δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα**».

Στην ίδια γνωμοδότηση επισημαίνεται, επίσης, ότι «...αλλοδαπά δημόσια έγγραφα των οποίων **η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης**, ή, εφόσον προέρχονται από χώρα που δεν έχει συμβληθεί στην Σύμβαση αυτή, των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), **δεν μπορούν να γίνουν δεκτά παντάπασιν από τις ελληνικές διοικητικές αρχές**”.

Εξάλλου, πιστοποιητικά που εκδίδονται στις χώρες που δεν έχουν προσχωρήσει στην Σύμβαση της Χάγης, φέρουν επικύρωση των Ελληνικών προξενικών αρχών στην αλλοδαπή ή του Ελληνικού Υπουργείου Εξωτερικών, **ως προς το γνήσιο της υπογραφής του αλλοδαπού οργάνου**. Η επικύρωση και σε αυτή την περίπτωση γίνεται στο πρωτότυπο και όχι σε φωτοτυπία.

Επειδή, στο υποβληθέν με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. «.....»ΕΙ 2017 ΕΜΠ/29.09.2017 Υπόμνημα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται και τα εξής:

“..... Επιπρόσθετα δε και κατά την πρόσκληση του πληρεξούσιου δικηγόρου μου κ. «.....» προς ακρόαση τη 19.05.2017 για την παροχή διευκρινήσεων είχε επισημανθεί ότι η χορήγηση πιστοποιητικών φορολογικής κατοικίας σύμφωνα από τον Καναδά είναι εξαιρετικά δύσκολη αφού όλα τα έγγραφα που χορηγεί η καναδική αρχή φέρουν τον ίδιο τύπο και δεν μπορεί να αμφισβητηθεί η γνησιότητα ή η εγκυρότητα αυτών. Ωστόσο δια ειδικής διαδικασίας και χρονοθώρας μετά από αίτημα που έχουμε υποβάλει στη Καναδική αρχή ευελπιστούμε να προσκομίσουμε στην υπηρεσία σας όλως επικουρικώς τα πιστοποιητικά με επίσημη μετάφραση το συντομότερο δυνατό. [σελίς 16].....”

Επειδή, δεν βεβαιώνεται η γνησιότητα των προσκομιζόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων των φορολογικών ετών 2008 – 2009 – 2010, σύμφωνα με τα διεθνή νόμιμα, αυτά δεν μπορούν να γίνουν δεκτά. Εξάλλου, στο μεταφρασμένο κείμενο εκάστου εκ των ανωτέρω εκκαθαριστικών σημειωμάτων υπάρχει η σφραγίδα του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο Τορόντο, με το οποίο “βεβαιούται το γνήσιο της υπογραφής του μεταφραστή.....” και όχι η γνησιότητα αυτών των εγγράφων.

Επειδή, τα προσκομιζόμενα Πιστοποιητικά μόνιμης κατοικίας στον Καναδά για τα φορολογικά έτη 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011, είναι **αντίγραφα (reproduction)**, αυτά δεν μπορούν να γίνουν δεκτά, διότι η γνησιότητά τους, δεν βεβαιώνεται από την Ελληνική προξενική αρχή στην αλλοδαπή ή το Ελληνικό Υπουργείο Εξωτερικών.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/19.12.2014 σχετικά με την φορολογική κατοικία, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. «.....»/29.01.2015 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθμ. «.....»/15.12.2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 2009),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά κύριου φόρου	1.985.349,00
Πρόσθετος φόρος μη δήλωσης	2.382.418,80
Καταλογιζόμενο ποσό	4.367.767,80

2) της υπ' αριθμ. «.....»/15.12.2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 2009),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά κύριου φόρου	49.871,85
Πρόσθετος φόρος μη δήλωσης	59.846,22
Καταλογιζόμενο ποσό	109.718,07

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.

