



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα: 26/5/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1952

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ:....., με έδρα τη κατά της:

υπ.΄ αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου τ..... των άρθρων 2,9παρ. 11, 15,16 παρ.1, 18 περ. στ΄, 19 και 48 του Ν. 2238/1994 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5.
7. Την υπ΄ αριθ. απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ΄ αρ..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 360.298,69 €, πλέον 236.039,41 € (πρόσθετος φόρος μη δήλωσης) και πλέον εισφορά αλληλεγγύης 33.100,33 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από έλεγχο που διενήργησε επειδή διαπιστώθηκε ότι απεστάλησαν χρηματικά εμβάσματα στο εξωτερικό στην χρήση 2011.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή

Με την οποία ζητούσε την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Ήμουν τόσο κατά την κτήση και εισαγωγή όσο και κατά την εξαγωγή του ανωτέρου ποσών κάτοικος εξωτερικού και το ποσά αυτά είχαν αποκτηθεί και εισαχθεί από το εξωτερικό τα έτη 2003, 2004 και 2005.

β) Τα ποσά της εισαγωγής συναλλάγματος προκύπτουν από βεβαιώσεις τραπεζικών ιδρυμάτων και από πώληση ακινήτου το έτος 2005 στην περιοχή

γ) το ποσό των 240.000,00 ευρώ στην έκθεση ελέγχου τ..... έχει υπολογισθεί δύο φορές που απεστέλλει στο εξωτερικό όπως προκύπτει από βεβαίωση της τράπεζας

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η με αριθμό απόφαση, με την οποία απορρίφθηκε ως εκπρόθεσμη η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή, επειδή η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού φόρου κοινοποιήθηκε νόμιμα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, την και η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, καθόσον με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται

κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης.

Η προσφεύγουσα άσκησε την από και με αριθμό κατάθεσης προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Το 1^ο τριμελές τμήμα του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών εξέδωσε την με αριθμό απόφαση με την οποία «Δέχεται την προσφυγή και ακυρώνει την απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών. Αναπέμπει την υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση (Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών), προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου

Μετά την παραπάνω απόφαση επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ

Υπεβλήθησαν στην υπηρεσία μας μετά την ενδικοφανή προσφυγή από την προσφεύγουσα τα κάτωθι έγγραφα.

α) αρ. πρωτ. έγγραφο της (κατάστημα).

β) αρ. πρωτ. έγγραφο της

Υπεβλήθησαν στην υπηρεσία μας μετά την απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών από την προσφεύγουσα τα κάτωθι έγγραφα.

α) αρ. πρωτ. το οποίο περιλαμβάνει, πληρεξούσιο για την αντίκλητο, πιστοποιητικό κατοικίας στο για το έτος 2014, αντίγραφο συμβολαίου αγοράς κατοικίας της 08-2-2007 και διάφορα έγγραφα σχετικά με την διαμονή της στον

β) αρ. πρωτ. το οποίο περιλαμβάνει, πιστοποιητικό από το Γενικό Προξενείο της Ελλάδος περί μόνιμης διαμονής στον, και επιστολή αίτηση προς την Γενική Γραμματεία Εσόδων για έκδοση πιστοποιητικών φορολογικής κατοικίας ετών 2009 έως 2014.

γ) αρ. πρωτ. το οποίο περιλαμβάνει πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του κράτους του

ΑΙΤΗΜΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΡΗΤΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΣ

Με το αριθμ. Πρωτ. ζητείται καθορισμός ημερομηνίας προς συζήτηση της υπόθεσης.

ΚΛΗΣΗ ΣΕ ΑΚΡΟΑΣΗ

Από την μελέτη του ανωτέρω με το οποίο ζητείται καθορισμός ημερομηνίας προς συζήτηση της υπόθεσης, δεν κρίνεται σκόπιμο η κλήση σε ακρόαση του προσφεύγοντος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, στην εγκύκλιο 1095/2011 παρ. 1, 2 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010), προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή στο άρθρο 2 του Ν 2238/1994 , όπως ίσχυε πριν την αντικατάσταση του με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 ,ήτοι μέχρι 30/3/2011 ορίζεται ότι

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό Πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης ,ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα

Επειδή στο άρθρο 2 του Ν 2238/1994, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 και ισχύει από 31/3/2011 ορίζεται ότι.

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά 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 ...

5. Κατ' εξαίρεση από τα οριζόμενα στην παράγραφο 1, υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, για τρία διαδοχικά έτη και για μία μόνο φορά, το φυσικό πρόσωπο που έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του σε κράτος το οποίο δεν έχει συνάψει με την Ελλάδα Σύμβαση για την Αποφυγή Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και εφόσον το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α. Το χρονικό διάστημα των τριών ετών υπολογίζεται από την έναρξη διαμονής του φυσικού προσώπου στην Ελλάδα.

Επειδή με την παράγραφο 5 του άρθρου 12 του ν.3943/2011 και έναρξη ισχύος την 31-3-2011 , όπως τροποποιήθηκε με την παρ 2 του άρθρου 43 του Ν 4141/2013 και ισχύουν αναδρομικά από την αρχική ημερομηνία εφαρμογής τους, προστίθενται στο άρθρο 61 του ΚΦΕ παράγραφοι 7 και 8, στις οποίες ορίζεται ότι;

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 εισοδήματος 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 εισόδημά 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 εισόδημά τους. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος κλήσης των φορολογουμένων, η διαδικασία υποβολής των δικαιολογητικών και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

. Στόχος των ρυθμίσεων αυτών είναι να προσδιορισθεί και να αξιολογηθεί σε διαφορετική βάση από αυτήν που ίσχυε μέχρι σήμερα η υπαγωγή του φυσικού προσώπου στη γενική κατηγορία των «κατοίκων εξωτερικού» και να διασταυρωθεί η υπαγωγή τους ή μη στη φορολόγηση για το παγκόσμιο εισόδημά τους εφαρμόζοντας τις γενικές αρχές του διεθνούς φορολογικού δικαίου (σχετ ΠΟΛ. 1142/31.5.2012 ΠΟΛ.1136/10.6.2013 Α.Υ.Ο.)

Επειδή στην ΠΟΛ.1260/19.12.2014 Α.Υ.Ο. , ορίζονται τα εξής:

1. Στην περίπτωση που η διαβίβαση ή προσκόμιση των δικαιολογητικών αφορά υποθέσεις φορολογούμενων που ήταν αποδεδειγμένα φορολογικοί κάτοικοι εξωτερικού και δεν ήταν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας [π.χ. δεν είχαν μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία σε μη-συνεργάσιμο κράτος (αμάχητο τεκμήριο) ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (μαχητό τεκμήριο) από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013], αλλά υπέβαλαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος σαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, αυτές θα πρέπει να εξετάζονται επί της ουσίας, βάσει των πραγματικών περιστατικών και να αντιμετωπίζονται αναλόγως.

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 ΕΞ 25.6.2014 έγγραφο της Δ/νσης 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.

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου της προκύπτει ότι η προσφεύγουσα από το 2001 έως 26-10-2010 ήταν κάτοικος εξωτερικού, και φορολογούμενη στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού από της 27-10-2010 έως 23-7-2014 ήταν κάτοικος Ελλάδος και φορολογούμενη στη Δ.Ο.Υ. και από 24-7-2014 σύμφωνα με το αρ. πρωτ. (αρ. πρωτ. της υπηρεσίας μας) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. είναι κάτοικος εξωτερικού (.....) και φορολογούμενη στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Επειδή από το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο που εξέδωσε το Γενικό Προξενείο της Ελλάδος του πιστοποιείται ότι η προσφεύγουσα «διαμένει μόνιμα στο και υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις για τα έτη 2009 – 2014» και προκύπτει ότι είναι πραγματικά κάτοικος τουλάχιστον από το έτος 2009 έως 24-7- 2014, καθόσον εκεί διατηρεί την οικογενειακή του εστία, πραγματικό γεγονός το οποίο δεν θίγεται από το ότι δεν είχε υποβάλλει σχετική δήλωση μεταβολών μέχρι τις 24-7-2014.

Επειδή από το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο πρωτοκόλλου έγγραφο που εξέδωσε η αρμόδια φορολογική αρχή του το οποίο κατατέθηκε μετά την παραπάνω απόφαση του 1^{ου} τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος, για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή από το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο που εξέδωσε η αρμόδια φορολογική αρχή του το οποίο κατατέθηκε στην υπηρεσία μας ως συμπληρωματικό στοιχείο από την προσφεύγουσα με το με αριθμό ΔΕΔ υπόμνημα, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος, για τα φορολογικά έτη από 2009 έως και 2014.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι η προσφεύγουσα έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή της στην Ελλάδα.

Επειδή με το κράτος του η Ελλάδα έχει συνάψει σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας) η οποία ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από και μετά

Επειδή στην ΠΟΛ 1033/ Α.Υ.Ο, ορίζονται, μεταξύ άλλων και τα εξής:

«9. Κάτοικοι εξωτερικού.

α. Οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος που υποστηρίζουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού, οφείλουν να κάνουν τις απαραίτητες ενέργειες αλλαγής κατοικίας σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1142/2012 διαταγή.

β. Οι κάτοικοι εξωτερικού που υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό, εφόσον επιθυμούν να το χρησιμοποιήσουν και για κάλυψη τεκμηρίων.

Στην περίπτωση που επιθυμούν να καλύψουν μόνο το ποσό του εμβάσματος, αναγράφουν στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης.»

Επειδή από την οικία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαπιστώθηκε ότι την χρήση 2011 η προσφεύγουσα απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά ποσά (εμβάσματα) αναλυτικά ως εξής:

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΧΩΡΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΚΩΔΙΚΙΚΟΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΑΠΟΔΕΚΤΗ	ΠΟΣΟ
	04-1-2011			55.000,00 USD
	29-4-2011			543.620,00 USD
	23-9-2011			522.275,81 USD
ΣΥΝΟΛΟ				1.120.896,18 USD
ΣΥΝΟΛΟ σε ευρώ σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου				819.608,20 €

Επειδή με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εντολή προς μεταφορά στο εξωτερικό του ποσού των 240.000,00 ευρώ της 25-8-2010 δεν έχει πραγματοποιηθεί όπως προκύπτει από την επιστολή με αριθμό της (.....). Αρ. πρωτ. της υπηρ. Η επιστολή αναφέρει ότι η «αποστολή εμβάσματος την 25-8-2010 με αξία την 27-8-2020 ευρώ..... την 13-9-2010 όπως σας είχαμε ενημερώσει λάβαμε μήνυμα από την τράπεζα ότι η αποστολή του εμβάσματος δεν είναι εφικτό να ολοκληρωθεί λόγω ελλειπών στοιχείων και ως εκ' τούτου την 16-9-2014 πιστώθηκε ο επενδυτικός λογαριασμός σας με το ποσό των 239.940,00 ευρώ.

Αποστολή εμβάσματος την 23-9-2010 με αξία την 24-9-2010, ποσού 240.000,00 ευρώ,..... πληρώτρια τράπεζα».

Επίσης η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι την **12-2-2004** ο λογαριασμός της που τηρούσε στην τράπεζα με αριθμό πιστώθηκε με τα ποσά των **62.346,35** ευρώ και **187.778,17** ευρώ τα οποία αποτελούσαν προϊόν εντολής εξωτερικού, και κατά την διάρκεια του **2005** ο λογαριασμός της στην ανωτέρω τράπεζα πιστώθηκε με το ποσό των **474.932, 50** ευρώ, το οποίο αποτελούσε προϊόν εντολής εξωτερικού. Προς απόδειξη των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα κατέθεσε στην υπηρεσία μας της με αρ. πρωτ. (της υπηρεσίας μας) δύο επιστολές της τράπεζας (με ημερομηνία) με τις οποίες επιβεβαιώνονται οι ανωτέρω ισχυρισμοί της.

Επειδή από την υπηρεσία μας στο πλαίσιο της εξέτασης του παραπάνω εγγράφου και σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 4250/2014 (ΦΕΚ 74^Α/26-3-2014) και τις ΠΟΛ 1002/2013 του ΥΠ. Οικονομικών και την Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-2-2014 (άρθρο 1 περ.7) απόφαση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων όπως ισχύει, στείλαμε προς την ανωτέρω τράπεζα τα με αρ. πρωτ. και έγγραφα για να μας βεβαιώσει την ακρίβεια των στοιχείων που αναγράφονται στο έγγραφο τους. Από την λάβαμε την με αρ. πρωτ. (αρ. πρωτ. της υπηρεσίας μας), με την οποία μας γνωρίζουν ότι «σε απάντηση του από με αρ. πρωτ. εγγράφου σας, σας επιβεβαιώνουμε ότι τα στοιχεία που αναγράφονται στα επισυναπτόμενα κείμενα, είναι σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία της τραπεζής».

Από την τράπεζα λάβαμε την από επιστολή απ. πρωτ. της της υπηρεσίας μας με την οποία μας γνωρίζουν τα ακόλουθα:

I) Σχετικά με το έγγραφο «Αναλυτικά Στοιχεία Εισερχόμενης Εντολής» με ημερομηνία, διά της παρούσας βεβαιώνουμε την ακρίβεια των επί αυτού αναγραφόμενων στοιχείων.

II) Σχετικά με την από ενημερωτική επιστολή της Τραπέζης, αφορώσα στον υπ' αριθ. λογαριασμό, τηρούμενο στο Κατ/μα της Τραπέζης, διά της παρούσας δηλώνουμε ότι:

*α) το πιστωθέν στον ανωτέρω λογαριασμό ποσό ευρώ εξήντα δύο χιλιάδες τριακόσια σαράντα έξι και τριάντα πέντε λεπτά (**62.346,35€**), στις 12.02.2004, δεν αποτέλεσε προϊόν εντολής εξωτερικού, ως εκ παραδρομής στην ως άνω επιστολή της Τραπέζης βεβαιώθηκε, αλλά προϊόν εισερχόμενης εντολής από τρίτη τράπεζα του εσωτερικού και*

*β) το έτερο ποσό, το οποίο πιστώθηκε στον ανωτέρω λογαριασμό, στις, ως προϊόν εντολής εξωτερικού, ανήλθε κατ' ακρίβεια σε ύψος ευρώ εκατόν ογδόντα οκτώ χιλιάδες εξακόσια (**188.600,00€**), που πιστώθηκε την, αντί του εκ παραδρομής αναφερομένου στην ως άνω επιστολή της Τραπέζης ύψους αυτού σε ευρώ εκατόν ογδόντα επτά χιλιάδες επτακόσια εβδομήντα οκτώ ευρώ και δεκαεπτά λεπτά (**187.778,17€**), κατά το έτος 2004.*

III) Σχετικά με την από ενημερωτική επιστολή της Τραπέζης, αφορώσα στον υπ' αριθ. λογαριασμό, τηρούμενο στο Κατ/μα της Τραπέζης, διά της παρούσας δηλώνουμε ότι το πιστωθέν στον ανωτέρω λογαριασμό ποσό ευρώ τετρακόσιες εβδομήντα

*τέσσερις χιλιάδες εννιακόσια τριάντα δύο και πενήντα λεπτά (**474.932,50€**), στις 23/12/2005, δεν*

αποτελέσει προϊόν εντολής εξωτερικού, ως εκ παραδρομής στην ως άνω επιστολή της Τραπέζης βεβαιώθηκε, αλλά προϊόν εισερχόμενης εντολής από τρίτη τράπεζα του εσωτερικού.

Επειδή τόσο από τα στοιχεία που κατατέθηκαν με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή όσο και από τα παραπάνω έγγραφα της τράπεζας προκύπτουν ότι

α) η εντολή της της προσφεύγουσας προς την τράπεζα για αποστολή εμβάσματος συνολικού ποσού 240.000,00 ευρώ σε τράπεζα του εξωτερικού δεν πραγματοποιήθηκε, κατά συνέπεια το ποσό αυτό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας του έτους 2010 από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία.

β) το πιστωθέν ποσό των 187.778,17€, κατά το έτος 2004 πιστώθηκε την ... και το ακριβές ποσό ήταν **188.600,00** ευρώ. Από τη μελέτη του φακέλου και από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι το συνολικό ποσό των **188.600,00** ευρώ έχει ληφθεί υπ' όψη από την φορολογική αρχή (σελίδες 16 της οικείας έκθεσης ελέγχου) κατά τον σχηματισμό του υπόλοιπου κεφαλαίου κατά την ως εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων συνολικού ποσού **368.600,00** ευρώ στη χρήση 2003 από την Ελβετία σύμφωνα με την από βεβαίωση της τράπεζας (κατάστημα), σύμφωνα με την παραπάνω έγινε εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων επ' ονόματι της προσφεύγουσας ως εξής:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΤΟΛΗΣ	ΠΟΣΟ	ΧΩΡΑ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ
.....	180.000,00 ευρώ	Ελβετία
.....	188.600,00 ευρώ	Ελβετία

Τα οποία ποσά δηλώθηκαν με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι συνολικό ποσό των 188.600,00 που εισήχθει από την Ελβετία στις σύμφωνα με την από βεβαίωση της τράπεζας BANK και πιστώθηκε στις 30-4-2004 σύμφωνα με την από βεβαίωση (απ. πρωτ. της της υπηρεσίας μας) της ίδια τράπεζας είναι το ίδιο ποσό. Επομένως δεν λαμβάνεται υπ' όψη για τον σχηματισμό του υπόλοιπου κεφαλαίου κατά την καθόσον καθόσον η φορολογική αρχή το έλαβε υπ' όψη της.

γ) το πιστωθέν ποσό των **62.346,35€** στις και **474.932,50€** στις στο λογαριασμό της προσφεύγουσας δεν είναι προϊόν εντολής εμβάσματος εξωτερικού αλλά μεταφορά χρημάτων από άλλη τράπεζα εντός του εσωτερικού της χώρας, τα ανωτέρω ποσά δεν αναγνωρίζονται για την κάλυψη του ποσού που διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας μέσω της αποστολής εμβασμάτων στο εξωτερικό. Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα ανωτέρω ποσά είναι προϊόν εντολής εξωτερικού όπου και φορολογήθηκαν είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Για τα ανωτέρω ποσά εάν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 ή άλλης φορολογίας εναπόκειται στη φορολογική αρχή να διενεργήσει φορολογικό έλεγχο και ακολούθως να εκδώσει οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ενεργώντας μέσα στα χρονικά πλαίσια της παραγραφής του δικαιώματος της.

Επειδή η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι την ο λογαριασμός της που τηρούσε στην τράπεζα με αριθμό (δικαιούχος) πιστώθηκε με το συνολικό ποσό των **423.020,81** ευρώ, το οποίο αποτελούσε προϊόν εντολής εξωτερικού. Προς απόδειξη των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα κατέθεσε στην υπηρεσία μας της με αρ. πρωτ. (της υπηρεσίας μας) το (Swift) της τράπεζας κατάσταση με ημερομηνία διαθεσιμότητας ... με το οποίο επιβεβαιώνονται ο ανωτέρω ισχυρισμός της.

Επειδή από την υπηρεσία μας στο πλαίσιο της εξέτασης του παραπάνω εγγράφου και σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 4250/2014 (ΦΕΚ 74^Α/26-3-2014) και τις ΠΟΛ 1002/2013 του ΥΠ. Οικονομικών και την Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-2-2014 (άρθρο 1 περ.7) απόφαση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων όπως ισχύει, στείλαμε προς την ανωτέρω τράπεζα τα με αρ. πρωτ. και έγγραφα για να μας βεβαιώσει την ακρίβεια των στοιχείων που αναγράφονται στο έγγραφο τους. Από την λάβαμε την με αρ. πρωτ. (αρ. πρωτ. της υπηρεσίας μας), με την οποία μας γνωρίζουν ότι «σε απάντηση του από με αρ. πρωτ. εγγράφου σας, σας επιβεβαιώνουμε ότι τα στοιχεία που αναγράφονται στα επισυναπτόμενα κείμενα, είναι σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία της τραπεζής».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/29-4-2011 παρ. 11 «η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο». Κατά συνέπεια προκύπτει με σαφήνεια ότι το παραπάνω χρηματικό ποσό των **423.020,81** ευρώ εισήχθησαν στην Ελλάδα στις Το ποσό αυτό λαμβάνεται υπ όψιν για την κάλυψη των κρινόμενων εμβασμάτων, καθόσον η προσφεύγουσα κατά το ανωτέρω έτος δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει ο νόμος, επομένως το ποσό των **423.020,81** ευρώ που εισήχθει το έτος 2011 από το εξωτερικό, **αποτελεί αντικείμενο ελέγχου κατά το έτος απόκτησης του, από την αρμόδια φορολογική αρχή.**

Επειδή από 1.1.2011 και μετά, σύμφωνα με την περ. η' του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 21 § 3 και σύμφωνα με την παράγραφο 3β του ίδιου άρθρου του ν. 3943/2011, τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης (άρθρο 16 Κ.Φ.Ε.) και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (άρθρο 17 Κ.Φ.Ε.) δεν εφαρμόζονται "προκειμένου για φυσικό πρόσωπο που έχει τη φορολογική του κατοικία (κατοικία ή συνήθη διαμονή) στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα." Στην συγκεκριμένη περίπτωση επειδή η προσφεύγουσα ήταν φορολογικός κάτοικος εξωτερικού δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 16 και 17 του Ν. 2238/1994. 2

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι:

1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 – 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε..

.....

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

δ) για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

Επειδή με την υπ. αριθ. 1953/2016 απόφαση της υπηρεσίας μας προσδιορίστηκε υπόλοιπο κεφαλαίου προς ανάλωση την 31/12/2010 σε χρηματικό ποσό των 60.274,12 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 άρθρου 38 Ν.4024/2011,ΦΕΚ Α 226/27.10.2011 ορίζεται ότι όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, στο ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο πρώτο κλιμάκιο της φορολογικής κλίμακας της παραγράφου 1 προστίθεται φόρος, ο οποίος προκύπτει με την εφαρμογή του αναλογικού συντελεστή 10%.

Κατόπιν αυτών

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ, ενδικοφανούς προσφυγής της Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος.

Με βάση την παρούσα απόφαση προσδιορίζουμε την προσαύξηση της περιουσίας του αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 για το οικονομικό έτος 2012 ως εξής:

	Ελέγχου	Απόφασης
Υπόλοιπο κεφαλαίου της 31/12/2010	0,00	60.274,12
Δηλωθέντα εισοδήματα οικ. έτους 2012	0,00	0,00
Συνολικά ποσά που εισήχθησαν τη χρήση 2011	0,00	423.020,81
Σύνολο	0,00	483.294,93
Εμβάσματα οικ. έτους 2012	819.608,20	819.608,20
Τεκμαρτές δαπάνες οικ. έτους 2012	7.900,00	0,00
Σύνολο εισοδήματος	827.508,20	819.608,20

Προστιθέμενη διαφορά εισοδήματος οικ. έτους 2012	827.508,20	336.313,27
--	------------	------------

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012 (Διαχείριση 01/01/2011 – 31/12/2011)

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει παρούσας απόφασης
	Ατομικό και τέκνων	συζύγου	Ατομικό και τέκνων	συζύγου	
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα αρ. 48 §3 ν. 2238/1994			819.608,00		336.313,27
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					
Συνολικό εισόδημα			819.608,00		336.313,27
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					
Υπόλοιπο			819.608,00		336.313,27
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			7.900,00		0,00
Άθροισμα			827.508,20		336.311,27
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994					
Φορολογητέο εισόδημα			827.508,20		336.313,27

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤ ΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗ ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΦΟΡΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (οριστικός διορθωτικός προσδιορισ μός) (Α)	ΦΟΡΟΣ ΕΛΕΓΧΟ Υ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣ ΗΣ (Β)	ΦΟΡΟ Σ ΔΗΛΩΣ ΗΣ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Γ)	ΠΡΟΣΘΕΤ ΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒ ΕΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗ Σ (Δ)	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟ ΓΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Α) + (Γ)	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟ ΓΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣ ΗΣ (Β) + (Δ)
2012	827.508,20	336.313,27	360.298,69	139.260,97	0,00	24μήνες Χ2,5%= 60,00%= 236.039,41	24μήνες Χ2,5%= 60,00%= 83.556,58	596.338,10	222.817,55€

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΦΟΡΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός) (Α)	ΦΟΡΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ (Β)
-----------	---	---	--	---

2012	827.508,20	336.313,27	33.100,33	13.452,53
------	------------	------------	-----------	-----------

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Χρήση 2011

Φόρος εισοδήματος: 222.817,55 ευρώ.

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης: 13.452,53 ευρώ.

Συνολικό ποσό φόρου: 236.270,08 ευρώ.

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 Δ/ΝΣΗΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).