



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 16 / 12 / 2019

Αριθμός Απόφασης **3581**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 18/07/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του κατοίκου (.....-.....), με ΑΦΜ:, κατά των από 31/05/2019 και αριθ., και Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολ. έτους 2016, καθώς και την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Προστίμου ν. 4174/2013 φορολ. έτους 2018, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και τις από 10/05/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) Φορολογίας εισοδήματος, 2) ΦΠΑ και 3) ΕΛΠ -ν. 4308/2014, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **18/06/2019**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, δυνάμει της υπ' αριθμ./...../2018 εντολής ελέγχου της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, για τα φορολογικά έτη **2014, 2015 και 2016**, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, του ν. 2859/2000 καθώς και του ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012) και ΕΛΠ (ν. 4308/2014), με αξιοποίηση των δεδομένων των τραπεζικών του λογαριασμών που ελήφθησαν για το έτος 2014 από το ΕΛΑΕΑΠΠ και για τα έτη 2015 και 2016 από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών πληρωμών.

Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών κλπ, οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως πρωτογενείς πιστώσεις, για τις οποίες αφού ελήφθη υπόψη το σχετικό υπόμνημα του προσφεύγοντος, καθώς και η απάντησή του στο σημείωμα διαπιστώσεων, κατέληξε στο πόρισμά της, σύμφωνα με το οποίο:

Διαπιστώθηκε για τα φορολογικά έτη **2014, 2015 και 2016** προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του **άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013** περί **Προσαύξεσης περιουσίας**, συνολικού ποσού **291.396,52€, 343.452,95€ και 349.173,55€** αντίστοιχα, ενώ

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής του επιχείρησης, που δραστηριοποιείται στο χονδρικό εμπόριο αγροτικών μηχανημάτων και ειδικότερα, στην οδό

....., διαπιστώθηκε **απόκρυψη φορολογητέας ύλης** λόγω **μη καταχώρησης και ανακριβούς καταχώρησης φορολογικών στοιχείων** στα τηρούμενα βιβλία της κατά το φορολογικό έτος **2016** συνολικού ποσού **64.851,50€**, βάσει της οποίας επαναπροσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα του έτους αυτού, καθώς και το **Χρεωστικό Υπόλοιπο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** των περιοδικών Δηλώσεων ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων: **2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου 2016**, συνολικού ποσού **11.479,85€**.

Περαιτέρω, διαπιστώθηκε **ανακριβής υποβολή της κατάστασης πελατών προμηθευτών** του έτους **2016**, λόγω της ανακριβούς καταχώρησης φορολογικών στοιχείων στα βιβλία του, καθαρής αξίας 48.451,60€ και ΦΠΑ 11.143,85€.

Κατόπιν αυτών, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε τις κατωτέρω οριστικές πράξεις:

α/α	Αριθμός - Ημερίνα πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου (€)	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθ. 54 ΚΦΔ	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Εισοδήματος	2014	291.396,52€	107.870,61€	48.080,43€		155.951,04€
2	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Εισοδήματος	2015	343.452,95€	134.477,75€	56.669,74€		191.147,49€
3	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Εισοδήματος	2016	414.025,05€	179.327,78€	70.609,26€		249.937,04€
4	 - 31/05/2019	Προστίμου επί τήρησης βιβλίων & Στοιχ	2018				100,00€	100,00€
5	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Φ.Π.Α	2016	49.851,50€	11.479,85€	5.739,93€		17.219,78€
Σύνολα					433.155,99€	181.099,36€	100,00€	614.355,35€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** των ως άνω προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων, προβάλλοντας ότι:

1. Η φορολογική Αρχή, δεν έλαβε υπόψιν της ότι **οι πωλήσεις που πραγματοποίησε, δεν προέρχονται από πωλήσεις της ατομικής του επιχείρησης αλλά για λογαριασμό των αλλοδαπών επιχειρήσεων** που εδρεύουν στις και στις οποίες τυγχάνει νόμιμος εκπρόσωπος τους, ήτοι των εταιρειών με την επωνυμία: «.....», που δραστηριοποιείται στην εμπορία μεταχειρισμένων γεωργικών μηχανημάτων και ανταλλακτικών αυτών και ειδικότερα, στην αγορά προς μεταπώληση μεταχειρισμένων μηχανών, μάρκας, τις οποίες, αφού αγοράζει από τις, μεταπωλεί σε χώρες του εξωτερικού μεταξύ των οποίων και η Ελλάδα, είτε κατόπιν παραγγελίας είτε με μαζική εισαγωγή στα λιμάνια του Πειραιά και της Θεσσαλονίκης, όπου και παραμένουν οι μηχανές αυτές μέχρις ότου μεταπωληθούν. Ομοίως και των εταιρειών «.....», και «.....», προσκομίζει δε και επικαλείται: Το νόμιμα μεταφρασμένο και επικυρωμένο φωτοαντίγραφο του καταστατικού των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και «.....» (**Σχετ. 5, 6α, 6β**)
2. Απαραίτητη προϋπόθεση ώστε να διαθέτει το Ελληνικό Κράτος αρμοδιότητα προκειμένου, με βάση το ελληνικό φορολογικό σύστημα, να επιβάλλει φόρο εισοδήματος για τυχόν διαπίστωση μη δικαιολογημένης προσαύξησης περιουσίας, αποτελεί, μεταξύ άλλων, είτε η ιδιότητα του δικαιούχου της προσαύξησης, **ως Έλληνα κατοίκου**, με βάση τα κριτήρια του άρθρου 4 του ν. 4172/2013, **είτε η προέλευση του εισοδήματος από πηγή Ελλάδας. Εν προκειμένω, είναι φορολογικός κάτοικος των ΗΠΑ** και πρέπει να φορολογηθεί στον τόπο κατοικίας του στις, σύμφωνα με τα άρθρα 14 και 21 της από 20-02-1953 διμερούς Σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και των Ηνωμένων Πολιτειών της Βορείου Αμερικής (ΝΔ 2548/1953 (Α' 231) για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, και προς απόδειξη τούτου επιφυλάσσεται να προσκομίσει στοιχεία της μόνιμης και κύριας κατοικίας του αλλά και των συναλλαγών που αφορούν και δικαιολογούν την πηγή από την οποία προέρχονται τα χρήματα που υπήρχαν στην Ελλάδα.
3. Για να προσδιορισθεί η ύπαρξη ή μη, όσο και το μέγεθος της προσαύξησης περιουσίας, πρέπει να γίνει σύγκριση της περιουσίας του φορολογουμένου μεταξύ δύο συγκεκριμένων χρονικών σημείων και συγκεκριμένα της έναρξης του φορολογικού έτους και της λήξης αυτού, δοθέντος ότι μόνο κατά την έναρξη του έτους είναι δυνατή η διακρίβωση της προσαύξησης και το μέγεθος αυτής της υπάρχουσας περιουσίας του φορολογουμένου που υπάρχει κατά την έναρξη. Επομένως για την εφαρμογή της διάταξης δεν αρκεί στιγμιαία και προσωρινή εντός της χρήσης προσαύξησης της περιουσίας, αλλά πρέπει απαραίτητως να είναι οριστική η προσαύξηση, με την έννοια ότι υφίσταται κατά την λήξη της χρήσεως.
4. Δεν αιτιολογείται επαρκώς από την φορολογική αρχή ότι το ποσό επί του οποίου επιβλήθηκε ο ΦΠΑ προέρχεται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι φορολογικός κάτοικος Η.Π.Α όπου δραστηριοποιείται επιχειρηματικά, αφού είναι νόμιμος εκπρόσωπος των επιχειρήσεων «.....», «.....», και «.....», για τις οποίες προσκομίζει φωτοαντίγραφα του καταστατικού τους (**Σχετ. 5, 6α, 6β**)

Επειδή με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Α' 167) ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρο 3: «1) Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος... 2) Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική

κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος»

Άρθρο 4: «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, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του ή β) 2) Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις 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 παρ. 1 του παρόντος άρθρου,....»

Επειδή με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1058/18-03-2015** Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ορίζονται τα ακόλουθα σχετικά με τη διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013:

«1) Τα φυσικά πρόσωπα που επιθυμούν να μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στο εξωτερικό οφείλουν να υποβάλουν, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της ΔΟΥ όπου είναι υπόχρεοι υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα,

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 ΔΟΥ:

(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. Δ6Δ 1095210 ΕΞ2014/25.06.2014 έγγραφό της). Επίσης, για τα προβλεπόμενα έγγραφα απαιτείται επίσημη μετάφραση στην Ελληνική γλώσσα.

Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι προαναφερθείσες Αιτήσεις για την Εφαρμογή των ΣΑΔΦΕ, καθώς και τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο των ΣΑΔΦΕ που έχουν συναφθεί με τη χώρα μας,....»

Επειδή με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1260/19-12-2014** εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα σχετικά με τον τρόπο απόδειξης της φορολογικής κατοικίας:

«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 εκπαιδευσης / 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, ...

(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,...»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου, καθώς και από το σύστημα μητρώου του taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε δηλώσει ως τόπο φορολογικής του κατοικίας την Ελλάδα και **ουδέποτε δήλωσε ότι είναι κάτοικος εξωτερικού**, αλλά και ούτε ενώπιον του ελέγχου επικαλέστηκε ότι η φορολογική του κατοικία βρίσκεται στο εξωτερικό.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται αντίγραφα των καταστατικών των εταιρειών στις οποίες αναφέρεται ως νόμιμος εκπρόσωπος, ήτοι των αλλοδαπών εταιρειών «.....», «.....», και «.....» (**Σχετ. 5, 6α, 6β**), πλην όμως τα στοιχεία αυτά δεν είναι επαρκή προκειμένου να αποδειχθεί ότι η φορολογική του κατοικία κατά τα ελεγχόμενα έτη βρισκόταν στο εξωτερικό (Η.Π.Α), δεδομένου ότι ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα στον με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο αγροτικών μηχανημάτων και ως εκ τούτου συνάγεται ότι το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του, ήτοι των οικονομικών δεσμών του, βρίσκονταν στην Ελλάδα.

Περαιτέρω ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι πρόκειται να προσκομίσει στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η μόνιμη κατοικία του βρίσκεται στις ΗΠΑ, πλην όμως, μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας Απόφασης, δεν έχει προσκομίσει οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, όπως πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας από τις φορολογικές αρχές των ΗΠΑ, ή αποδεικτικό της επαγγελματικής του δραστηριότητας στην αλλοδαπή,

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

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι φορολογικός κάτοικος των Η.Π.Α., δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται επαρκή στοιχεία, πρέπει **να απορριφθεί** ως αναπόδεικτος.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω η φορολογική κατοικία του προσφεύγοντος βρίσκεται στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, **υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του** το οποίο απέκτησε σε κάποιο φορολογικό έτος, και επομένως υπόκειται σε φόρο, και για το εισόδημά του που προέκυψε από προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι προκειμένου να προσδιοριστεί η προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να γίνει σύγκριση της περιουσίας του κατά την έναρξη και λήξη του φορολογικού έτους, **πρέπει να απορριφθεί**, δεδομένου ότι από την ελέγχουσα φορολογική αρχή ζητήθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης συγκεκριμένων τραπεζικών πιστώσεων από λογαριασμούς του προσφεύγοντος στο εσωτερικό.

Επειδή τέλος, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι λόγω της μη καταχώρησης και της ανακριβούς καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της ατομικής του επιχείρησης, παραστατικών εσόδων, τα οποία αναγράφονται στις σελ. 8-9 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας **64.851,50€** και ΦΠΑ συνολικού ποσού **11.479,85€**, και δεν συμπεριέλαβε τα ποσά αυτά στις υποβληθείσες Περιοδικές δηλώσεις των φορολογικών περιόδων: **2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου 2016**, οι δηλώσεις αυτές κρίθηκαν **ως ανακριβείς** και καταλογίστηκε το ποσό του ΦΠΑ που δεν αποδόθηκε ποσού **11.479,85€**, ο ισχυρισμός δε του προσφεύγοντος ότι δεν αιτιολογείται επαρκώς από την φορολογική αρχή ότι το ποσό επί του οποίου επιβλήθηκε ο ΦΠΑ προέρχεται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, **πρέπει να απορριφθεί** ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από **10/05/2019** εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) Φορολογίας **εισοδήματος**, 2) **ΦΠΑ** και 3) **ΕΛΠ -ν. 4308/2014**, του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **18/07/2019** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, κατοίκου (.....), με **ΑΦΜ:**, και την **επικύρωση** των από **31/05/2019** και αριθ., και Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικών ετών **2014, 2015 και 2016** αντίστοιχα, την υπ' αριθμ./**2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολ. έτους **2016**, καθώς και την υπ' αριθμ./**2019** Οριστική Πράξη Προστίμου **ν. 4174/2013** φορολ. έτους **2018**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

**Οριστική Φορολογική Υποχρέωση - του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό
με βάση την παρούσα απόφαση:**

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου (€)	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθ. 54 ΚΦΔ	Οριστική Φορολ. υποχρέωση
1	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Εισοδήματος	2014	291.396,52€	107.870,61€	48.080,43€		155.951,04€
2	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Εισοδήματος	2015	343.452,95€	134.477,75€	56.669,74€		191.147,49€
3	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Εισοδήματος	2016	414.025,05€	179.327,78€	70.609,26€		249.937,04€
4	 - 31/05/2019	Προστίμου επί τήρησης βιβλίων & Στοιχ	2018				100,00€	100,00€
5	 - 31/05/2019	Διορθ.Προσδ/μού Φόρου Φ.Π.Α	2016	49.851,50€	11.479,85€	5.739,93€		17.219,78€
Σύνολα					433.155,99€	181.099,36€	100,00€	614.355,35€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.