



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 25.01.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 132

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 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)

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

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

4. Την από 07.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, (.....,,, κατά: **1)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, **2)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 10.718,56 €, πλέον 11.462,43 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.555,67 €, και συνολικά 23.736,66 €.

1) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 6.973,56 €, πλέον 7.457,53 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 654,19 €, και συνολικά 15.085,28 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αρ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διαπιστώθηκε βάσει της από 07.07.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυσβαίσει φορολογητέα ύλη, η οποία, δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 και θεωρείται ισόποση προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη αιτία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 ν. 2238/1994.

Η ως άνω εντολή ελέγχου, εκδόθηκε, μετά την υπ' αρ./2019 απόφασης της ΔΕΔ, για επανάληψη διαδικασίας, επειδή, η από 21.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ήταν πλημμελώς αιτιολογημένη και αντιφατική, ως προς τη φορολογική κατοικία του προσφεύγοντα, καθώς δεν διερευνήθηκε αν ο προσφεύγων είναι κάτοικος εξωτερικού, με αίτημα παροχής στοιχείων προς τον ίδιο ή με αίτημα αμοιβαίας συνδρομής.

Η αρχική εντολή ελέγχου {...../2018}, εκδόθηκε κατόπιν του με αρ. πρωτ./...../2017 εγγράφου ενημέρωσης και παροχής στοιχείων της αρχής του Ν. 3691/2008.

Σύμφωνα με το ανωτέρω έγγραφο, ο προσφεύγων είναι μόνιμος κάτοικος, είναι κληρικός και συγκεκριμένα εργάζεται ως τοποτηρητής των της ιεράς αρχιεπισκοπής Γ.Ο.Χ., (παλαιοημερολογίτες). Συνεργάζεται με την από το 1999 τουλάχιστον, τηρώντας τους εξής λογαριασμούς:

1. Τον υπ' αριθ. λογαριασμό ταμειυτηρίου, σε ευρώ, με ημερομηνία ανοίγματος 17/01/2000 και συνδικαιούχο την

2. Τον υπ' αριθ. λογαριασμό ταμειυτηρίου σε AUD, (δολάρια Αυστραλίας) με ημερομηνία ανοίγματος 22/10/1999 και μοναδικό δικαιούχο τον ίδιο.

Πέραν των ανωτέρω λογαριασμών ο ελεγχόμενος τηρεί τρεις (3) λογαριασμούς ταμειυτηρίου σε ευρώ με συνολικό υπόλοιπο 1.153,00 €. Παράλληλα είναι δικαιούχος προθεσμιακής κατάθεσης ύψους 50.000,00 €, με λήξη στις 12.6.17 και κάτοχος άυλου τίτλου «κεφάλαιο plus», αξίας 45.000,00 € με λήξη 14.5.18.

Αναφορικά με τα εισοδήματά του και την προέλευση των ανωτέρω κεφαλαίων ο προσφεύγων δηλώνει ότι δεν αμείβεται, αλλά ζει από δωρεές. Στην σχετική βεβαίωση αναφέρεται ότι δεν έχει σταθερό μηνιαίο μισθό, αλλά συντηρείται αξιοπρεπώς διά αυτοπροαιρέτων προσφορών.

Σύμφωνα με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δηλώνει μόνο εισόδημα από τόκους, ενώ έχει μικρή ακίνητη περιουσία. Ενώ δηλώνει μόνιμος κάτοικος εξωτερικού αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και όχι η Δ.Ο.Υ. κατοίκων εξωτερικού.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Φ.Ε.Κ. Α' 151), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτήθηκαν τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα που τέθηκαν στη διάθεση

του ελέγχου από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Υ.Ο. 4105/2015).

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ
2012	43.680,43
2013	26.821,37

Οι οποίες αναλύονται ως ακολούθως:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΡ. ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΗΜ. ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ ΑΥΔ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ €
1		1	9/5/2012 0:00	35.720,00	27.720,01
2		1	2/10/2012 0:00	20.000,00	15.960,42
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ					43.680,43

2. Διαχειριστική χρήση 2014

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΡ. ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΗΜ. ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ ΑΥΔ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ €
1		1	6/2/2013 0:00	15.000,00	11.442,52
2		1	5/3/2013 0:00	1.200,00	942,29
3		1	13/3/2013 0:00	3.000,00	2.386,07
4		1	24/5/2013 0:00	7.000,00	5.244,23
5		1	24/5/2013 0:00	9.085,00	6.806,26
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ					26.821,37

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 07.07.2020 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, διαχειριστικών χρήσεων 2012 - 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1.για τα κατωτέρω ποσά επαναλαμβάνει τους ισχυρισμούς που έθεσε στην υπ’ αρ./2019 ενδικοφανή προσφυγή, ήτοι:

1α. Αναφορικά με τις τρεις καταχωρήσεις μεγάλων χρηματικών ποσών που εμφανίζονται στον λογαριασμό του, ότι: “η καταχώρηση 35.720,00 δολαρίων την 9-05-2012 στον λογαριασμό της, προέρχεται από τραπεζικό έμβασμα (διατραπεζική μεταφορά) από την Ομοίως και η καταχώρηση στον ίδιο λογαριασμό του ποσού των 20.000,00 δολαρίων την 2-10-2012. Τέλος, η καταχώρηση του ποσού των 15.000,00 δολαρίων την 6-02-2013 στον ίδιο λογαριασμό, σε συνάλλαγμα, προέρχεται από τραπεζικό έμβασμα (διατραπεζική μεταφορά) από την”.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών μου, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή μου σας επισυνάπτω: α) το αντίγραφο της χρηματικής αποστολής με ημερομηνία 9-05-2012 που αφορά το ποσό των 35.750,00 δολαρίων Αυστραλίας, β) το αντίγραφο της χρηματικής αποστολής με ημερομηνία 2-10-2012 που αφορά το ποσό των 20.000,00 δολαρίων Αυστραλίας και γ) το αντίγραφο της χρηματικής αποστολής με ημερομηνία 6-02-2013 που αφορά το ποσό των 15.000,00 δολαρίων Αυστραλίας.

1β. Αναφορικά με τις καταχωρήσεις των μικρότερων χρηματικών ποσών που εμφανίζονται στον λογαριασμό του, ότι:

Α) ...Β) “τα ποσά που αναφέρονται στη σελίδα 12 της έκθεσης ελέγχου και τα οποία έχουν κατατεθεί στον τραπεζικό λογαριασμό της με αριθμό και συγκεκριμένα α) το ποσό των 1.200,00 δολαρίων την 5/03/2013, β) το ποσό των 3.000,00 δολαρίων την 13/03/2013, γ) το ποσό των 7.000,00 δολαρίων την 24/05/2013 και δ) το ποσό των 9.085,00 δολαρίων την 24/05/2013, είναι ποσά σε συνάλλαγμα (δολάρια Αυστραλίας) που έφερα μαζί μου στα δύο διαδοχικά ταξίδια μου στην Ελλάδα και κατέθεσα σε συνάλλαγμα, όπως φαίνεται στην κατάσταση κίνησης του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού”.

2. Τυγχάνω και ειδικότερα Το μεγαλύτερο διάστημα διαμένω στην και επισκέπτομαι την Ελλάδα δύο ή τρεις φορές κατ’ έτος λόγω των εκκλησιαστικών μου υποχρεώσεων, στα πλαίσια ασκήσεως του λειτουργήματός μου. Από το έτος 1988 κατοικώ μόνιμα στο Διαθέτω Πιστοποιητικό του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο που επιβεβαιώνει τους ισχυρισμούς μου, διαβατήριο, καθώς και και αριθμό φορολογικού μητρώου, των οποίων αντίγραφα θέτω στη διάθεσή σας προς απόδειξη των ισχυρισμών μου. Το ανωτέρω πιστοποιητικό του Ελληνικού προξενείου, αποτελεί βεβαίωση από δημόσια αναγνωρισμένη αρχή από την οποία προκύπτει η κατοικία μου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1136/2013.

3. Ως άμισθος κληρικός δεν έχω κανένα είδος μισθού ή μόνιμου επιδόματος, τα έξοδα δε διαμονής και διατροφής μου έχουν αναλάβει οι κοινότητες στις οποίες υπηρετώ, ενώ τα προσωπικά έξοδα συντηρήσεώς μου καλύπτονται από αυτοπρόσωπες δωρεές ή φιλοδωρήματα των χριστιανών, μελών των Ενοριών.

4. τα μεγάλα ποσά που εμφανίζονται στους δύο τραπεζικούς λογαριασμούς μου στην Ελλάδα είναι κυρίως μεταφορά χρημάτων από δωρεές των χριστιανών της για βοήθεια συγκεκριμένων ατόμων στην Ελλάδα.

5. δεν κατέστη δυνατό στο χρόνο που διήρκησε ο έλεγχος να προσκομίσω βεβαίωση από την φορολογική αρχή της, παρόλο που την έχω αιτηθεί, αναμένω την έκδοσή της και επιφυλάσσομαι να την προσκομίσω αμέσως μόλις την λάβω.

6. υπάγομαι στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αντί της Δ.Ο.Υ. κατοίκων εξωτερικού όπου ανήκα έως το έτος 2000, ότε και περιήλθε στην κυριότητά μου λόγω κληρονομιάς του αποβιώσαντος πατρός μου ένα ακίνητο στη

Επειδή, στη σελίδα 3 της από 07.07.2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναγράφεται, ότι: “Ο ελεγχόμενος όπως προκύπτει από το taxis, είναι κάτοικος εξωτερικού και

συγκεκριμένα του κράτους της Έχει δε από 01/01/2014 ορίσει φορολογικό εκπρόσωπό του, τον του, κάτοικο με ΑΦΜ:

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει, ότι, με το αρ. πρωτ./2020 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ν. 4174/2013 {Κ.Φ.Δ.}, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα, μεταξύ άλλων, να προσκομίσει, τα παρακάτω στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1136/2013.

“α) Βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους της όπου δηλώνεται κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους, ή

β) Αντίγραφα εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, για τα έτη 2012 και 2013 που υπέβαλε σ’ αυτό το κράτος ή

γ) Ελλείψει εκκαθαρίσεων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, για τα έτη 2012 και 2013 αντίγραφα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε σ’ αυτό το κράτος”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2. Υποκείμενο του φόρου

“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.

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 εισόδημά τους και το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α.

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”.

Άρθρο 61. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης

“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.....

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 πράκτορές του στην Ελλάδα.

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. Ειδικά το φυσικό πρόσωπο που απασχολείται ως αλλοδαπό προσωπικό σε επιχείρηση που υπάγεται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132) υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωση φορολογίας του εισοδήματος που προκύπτει στην ημεδαπή: α) αντίγραφο του αλλοδαπού διαβατηρίου, β) τη δημοσιευθείσα στο Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως απόφαση υπαγωγής της επιχείρησης του α.ν. 89/1967 και γ) βεβαίωση της επιχείρησης από την οποία να προκύπτει ότι το εν λόγω φυσικό πρόσωπο απασχολείται σε επιχείρηση του α.ν. 89/1967 και ο χρόνος έναρξης αυτής της απασχόλησης.

*****Η παράγραφος 7 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 43 του νόμου 4141/2013 και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσής του νόμου 3943/2011 στο ΦΕΚ ήτοι την 31.3.2011

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

β. 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.

***** Η παράγραφος 8α τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 43 του νόμου 4141/2013 και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσής του νόμου 3943/2011 στο ΦΕΚ ήτοι την 31.3.2011

Η παράγραφος 8β τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 43 του νόμου 4141/2013 και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσής του νόμου 3943/2011 στο ΦΕΚ ήτοι την 31.3.2011”

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1142/31.5.2012** με θέμα: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α'66/31.03.2011), περί κατοικίας και αλλαγής κατοικίας

“1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αντικαθίστανται οι **παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 2 του ΚΦΕ** και προσδιορίζονται τα κριτήρια για την υπαγωγή στη φορολογία των φυσικών προσώπων, κατοίκων ημεδαπής και αλλοδαπής.

Ειδικότερα, σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα, η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά. Επίσης, τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι Ελλάδας, ούτε συνήθως διαμένοντες στην Ελλάδα, φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

Επομένως, ένας κάτοικος Ελλάδας ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα φορολογείται στη χώρα μας

για το σύνολο των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας.

5. Με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού, προστίθενται στο άρθρο 61 του ΚΦΕ παράγραφοι 7 και 8, σύμφωνα με τις οποίες επέρχεται μία σημαντική μεταβολή στον ΚΦΕ για τον τρόπο απόδειξης της φορολογικής κατοικίας. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, τα φυσικά πρόσωπα που δηλώνουν ότι υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημά τους που προκύπτει στην Ελλάδα, είναι υποχρεωμένα να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά που θα προσδιορίζονται με υπουργική απόφαση. Η μη υποβολή τους ή η εκπρόθεσμη υποβολή τους συνεπάγεται ότι θα θεωρούνται κάτοικοι Ελλάδας και θα φορολογούνται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά τους. 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....”

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1145/31.5.2012** με θέμα: Καθορισμός των δικαιολογητικών, τα οποία υποχρεούνται να υποβάλλουν τα φυσικά πρόσωπα τα οποία δηλώνουν ότι φορολογούνται μόνο για τα εισοδήματά τους που προκύπτουν στην Ελλάδα

”1.Τα φυσικά πρόσωπα που δηλώνουν τόπο κατοικίας ή συνήθους διαμονής στην αλλοδαπή και υπόκεινται σε φόρο μόνο για το εισόδημά τους που προκύπτει στην Ελλάδα υποχρεούνται, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τους οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011) να υποβάλλουν:

α), β) εφόσον υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους σε κράτος με το οποίο η Ελλάδα δεν έχει συνάψει Σ.Α.Δ.Φ.Ε., τα κάτωθι:

-δήλωση φορολογίας εισοδήματος, εάν προβλέπεται κάτι τέτοιο στη χώρα προέλευσης ή -βεβαίωση από φορολογική αρχή της χώρας προέλευσης από την οποία να προκύπτει το παγκόσμιο εισόδημα του φορολογουμένου.

Σε περίπτωση που αιτιολογημένα δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά της περίπτωσης β, τότε βεβαίωση από δημόσια αρχή της χώρας προέλευσης (π.χ. δήμος), από την οποία να προκύπτει η μόνιμη κατοικία του ιδίου, αλλά και των μελών της οικογένειάς του (σύζυγος, τέκνα), εφόσον αυτά υφίστανται, προκειμένου να αποδειχθεί ο ισχυρός δεσμός του φυσικού προσώπου με τη χώρα προέλευσης.

Τα εν λόγω έγγραφα της περίπτωσης β που έχουν συνταχθεί στο έδαφος του κράτους προέλευσης, θα πρέπει να φέρουν την επισημείωση της Χάγης [ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27.11.1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης (σχετ: ΥΠΟΙΚ [1047385/542/0006Δ/25.5.2006](#)), όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην εν λόγω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση.

(Η παράγραφος 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1217/17.12.2012)

2. Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής **των παραπάνω εγγράφων, τα φυσικά πρόσωπα θα θεωρούνται κάτοικοι Ελλάδας και θα φορολογούνται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά τους.**

3. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή των δηλώσεων αυτών ορίζεται η Δ.Ο.Υ. στην οποία ο υπόχρεος υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος αλλοδαπής”.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1136/2013, 1.”τα φυσικά πρόσωπα που δηλώνουν κάτοικοι εξωτερικού και αποκτούν πραγματικό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υποχρεούνται να προσκομίσουν ,για το οικ. έτος 2012 (χρήση 2011) και να υποβάλλουν μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το οικ. έτος 2013,(χρήση 2012) και εφεξής:**

Α) Βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνουν κάτοικοι, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του κράτους, ή

Β) Αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, ή

Γ) Ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν στο άλλο κράτος.

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, από την οποία να προκύπτει η κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου στην αλλοδαπή.

Τα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί στο έδαφος του κράτους κατοικίας, θα πρέπει να φέρουν την επισημείωση της Χάγης [Ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α' 188/27.11.1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης (σχετ: ΥΠΟΙΚ 1047385/542/0006Δ/25.05.2006, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει).

Για τα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα που προέρχονται από κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάγης, καθώς και για εκείνα που προέρχονται από κράτη για τα οποία η χώρα μας έχει διατυπώσει αντιρρήσεις (objections) για την προσχώρησή τους στην εν λόγω Σύμβαση και για όσο διάστημα δεν έχουν αρθεί οι επιφυλάξεις αυτές, ισχύει η προξενική θεώρηση (σχετ: ΥΠΟΙΚ 1032348/346/0006Δ/03.04.2007 και ΥΠΟΙΚ 1059356/627/0006Δ/03.06.2008).

2. Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής των παραπάνω δικαιολογητικών, τα φυσικά πρόσωπα θα θεωρούνται κάτοικοι Ελλάδας και θα φορολογούνται για το παγκόσμιο εισόδημά τους.

3. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή των δηλώσεων αυτών ορίζεται η καθ' ύλην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην οποία ο υπόχρεος υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος αλλοδαπής".

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/19.12.2014, με θέμα: Σχετικά με τη φορολογική κατοικία:

"Επειδή στις υπηρεσίες μας έχουν υποβληθεί ερωτήματα αναφορικά με τον τρόπο απόδειξης της φορολογικής κατοικίας και σε συνέχεια των παραπάνω σχετικών εγκυκλίων, προκειμένου να αντιμετωπιστούν θέματα που προκύπτουν, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, διευκρινίζουμε 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 υπαρχής 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 ελλείπει 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.....

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.....

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, η Ελλάδα δεν έχει συνάψει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος {Σ.Α.Δ.Φ.} με την Αυστραλία, σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις, ο προσφεύγων εκτός των άλλων έπρεπε να προσκομίσει, 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 υπέβαλε στο άλλο κράτος ή ελλείπει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, ο προσφεύγων, υπέβαλλε:

α) το με αρ. πρωτ./2019 “ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ” του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο, με το οποίο πιστοποιείται, ότι “ο του και της που γεννήθηκε στην στις 25.01.1951 και είναι κάτοχος του υπ’ αριθ. ελληνικού διαβατηρίου έκδοσης 02.07.2018 και λήξης 01.07.2023 διαμένει μόνιμα στην, στην οδό, από 09.03.1988 έως και σήμερα.”

β) σε φωτοτυπία εξώφυλλου διαβατηρίου της με αριθμό {από 28.07.2017 έως 28.07.2027}

γ) σε φωτοτυπία έγγραφο Αυστραλιανής υπηκοότητας {Australian Citizenship}

δ) σε φωτοτυπία έγγραφο από “Australian Taxation Office Tax Agent Portal – Pre – filling report 2020” που αναγράφει το ΑΦΜ “Tax file number

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε, τα ως άνω αναφερόμενα στις σχετικές διατάξεις έγγραφα, θεωρείται ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και θα φορολογηθεί για το παγκόσμιο εισόδημά του. Εξάλλου ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα πρόσθετο δικαιολογητικό, με το οποίο θα αποδείκνυε τον ισχυρό δεσμό με το άλλο κράτος {.....}, δεσμός που του δημιουργεί μόνιμη φορολογική κατοικία στο άλλο κράτος.

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 §§§ 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 παράγραφο 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.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

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.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

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 στην **ΠΟΛ 1175/16.11.2017** με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. 2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. 2238/1994 ή του ν. 4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει”.

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.:** «**(Α)** ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, για τις πιστώσεις με α/α 1 ποσού 27.720,01 € {35.720 AUD} της 09.05.2012, α/α 2 ποσού 15.960,042 € {20.000 AUD} της 02.10.2012, για τη διαχειριστική χρήση 2012 και για τη πίστωση με α/α 1 ποσού 11.442,52 € {15.000 AUD} της 06.02.2013 για τη διαχειριστική χρήση 2013 του λογαριασμού της , ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “η καταχώρηση 35.720,00 δολαρίων Αυστραλίας την 9-05-2012 στον λογαριασμό της , προέρχεται από τραπεζικό έμβασμα (διατραπεζική μεταφορά) από την Ομοίως και η καταχώρηση στον ίδιο λογαριασμό του ποσού των 20.000,00 δολαρίων Αυστραλίας την 2-10-2012. Τέλος, η καταχώρηση του ποσού των 15.000,00 δολαρίων Αυστραλίας την 6-02-2013 στον ίδιο λογαριασμό μου , σε συνάλλαγμα, προέρχεται από τραπεζικό έμβασμα (διατραπεζική μεταφορά) από την”, προσκομίζοντας τα από 09.05.2012, 02.10.2012 και 06.02.2013 έγγραφα της ‘.....’ όπου αποδεικνύεται η μεταφορά των ως άνω ποσών στο λογαριασμό της

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι είναι φορολογικός κάτοικος , και δεν αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης, οι ως άνω πιστώσεις θα φορολογηθούν στην Ελλάδα.

Συνεπώς οι πιστώσεις των 27.720,01 € και 15.960,42 € για τη διαχειριστική χρήση 2012 και 11.442,52 € για τη διαχειριστική χρήση 2013, αποτελούν ανατιτोलόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 38 Ν. 2238/1994.

Επειδή, για τις πιστώσεις με α/α 2 ποσού 942,29 € {1.200 AUD} της 05.03.2013, α/α 3 ποσού 2.386,07 € {3.000 AUD} της 13.03.2013, α/α 4 ποσού 5.244,23 € {7.000 AUD} της 24.05.2013 και α/α 5 ποσού 6.806,26 € {9.085 AUD} της 24.05.2013 για τη διαχειριστική χρήση 2013 του λογαριασμού της , ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “τα ποσά που αναφέρονται στη σελίδα 12 της έκθεσης ελέγχου και τα οποία έχουν κατατεθεί στον τραπεζικό λογαριασμό μου της με αριθμό και συγκεκριμένα α) το ποσό των 1.200,00 δολαρίων την 5/03/2013, β) το ποσό των 3.000,00 δολαρίων την 13/03/2013, γ) το ποσό των 7.000,00 δολαρίων την 24/05/2013 και δ) το ποσό των 9.085,00 δολαρίων την 24/05/2013, είναι ποσά σε συνάλλαγμα (δολάρια Αυστραλίας) που έφερα μαζί μου στα δύο διαδοχικά ταξίδια μου στην Ελλάδα και κατέθεσα σε συνάλλαγμα, όπως φαίνεται στην κατάσταση κίνησης του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού μου”.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι είναι φορολογικός κάτοικος , και δεν αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης, οι ως άνω πιστώσεις θα φορολογηθούν στην Ελλάδα.

Συνεπώς οι πιστώσεις των 942,29 €, 2.386,07 €, 5.244,23 € και 6.806,26 € για τη διαχειριστική χρήση 2013, αποτελούν ανατιτोलόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 38 Ν. 2238/1994.

Επειδή συνεπώς τα εισοδήματα του προσφεύγοντα, προσδιορίζονται για τη διαχειριστική χρήση 2012 και 2013, ως κάτωθι:

Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994

1. διαχειριστική χρήση 2012	43.680,43 €
2. διαχειριστική χρήση 2013	26.821,37 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /07.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του “..... του”, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής χρήσης 2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

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

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 23.736,66 €

2) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 15.085,28 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.