



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/06/2019

Αριθμός απόφασης: 2114

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 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 ισχύει.

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

1. Την από 27/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της το γένος, με ΑΦΜ, κατοίκου κατά: **1)** της υπ' αρ. **/31-12-2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2013 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2012., **2)** της υπ' αρ. **/31-12-2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2013) και **3)** της υπ' αρ. **/31-12-2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

4. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, καθώς και την από **31.12.2018** έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.
6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/21-05-2019 Υπόμνημα της προσφεύγουσας.
7. Το με αρ. πρωτ. ΕΙ 2019 ΕΜΠ/22-05-2019 Υπόμνημα της προσφεύγουσας,
8. Το με αρ. πρωτ. ΕΙ 2019 ΕΜΠ/23-05-2019 Υπόμνημα της προσφεύγουσας.
9. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/06-06-2019 πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/12-06-2019), επί της με αριθ./27-05-2019 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
10. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/11-06-2019 Υπόμνημα της προσφεύγουσας.
11. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/14-06-2019 Υπόμνημα της προσφεύγουσας.
12. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**31-12-2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2013 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 9.913,67 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 10.791,13 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.590,72 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 22.295,52 ευρώ.

Με την υπ' αρ./**31-12-2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 14.716,26 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 15.665,33 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.984,51 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 32.366,10 ευρώ.

Με την υπ' αρ./**31-12-2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 13.656,83 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 7.242,25 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 827,69 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 21.726,77 ευρώ

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο γραφείου ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα για τις χρήσεις 01/01/2012 έως 31/12/2014 από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, σύμφωνα με την με αριθμό/**31-08-2018** εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού. Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2018 έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει του με αρ. πρωτ. ΔΕΛΕΞ 2018/14-04-2018 ΕΜΠ εγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. και της με

αρ. ΔΕΛ Α ΕΞ 2018/26-03-2018 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., βάσει των οποίων προωθήθηκαν για έλεγχο οι σημαντικότερες υποθέσεις φορολογικών ελέγχων κατόπιν κεντρικής αξιολόγησης,

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου διενεργήθηκε επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων, που τηρούνται σε φυσική μορφή στο αρχείο της αρμόδιας Υπηρεσίας, σε ηλεκτρονική μορφή στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, και τα υποσυστήματα Taxis, Elenxis, Π.Σ.Ο. & ΛΠ της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και στα δεδομένα που αντλήθηκαν μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας και ο έλεγχος κοινοποίησε στο φορολογικό εκπρόσωπο της ελεγχόμενης το υπ'αρ. πρωτ./7-11-2018 αίτημα παροχής πληροφοριών, με το οποίο αιτήθηκε από την προσφεύγουσα όπως προσκομίσει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή, όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από τα οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους ή αντίγραφα των εκκαθαρίσεων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφα των σχετικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της, καθώς και αποδεικτικά στοιχεία, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/94 και του άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013, από τα οποία να προκύπτει η πραγματική πηγή ή η αιτία προέλευσης συγκεκριμένων καταθέσεων – πιστώσεων που εμφανίζονται στους τραπεζικούς της λογαριασμούς,.

Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ./22-11-2018 και/29-11-2018 υπομνήματά που υπέβαλε η προσφεύγουσα, πριν τη κοινοποίηση σε αυτήν του υπ'αριθμ./3-12-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και το με αριθμ. πρωτ./21-12-2018 υπόμνημα που υπέβαλε μετά τη κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις τραπεζικές της κινήσεις και να αποδείξει τα σχετικά με τη φορολογική της κατοικία, ο έλεγχος έκρινε ότι καθ' όλη την υπό κρίση περίοδο, ήτοι κατά τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και το φορολογικό έτος 2014 (χρήσεις 2012, 2013 και 2014) η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας της, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/2013 κατά :

α)το ποσό των 40.231,30 ευρώ για το οικονομικό έτος 2013, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ	Ημερομηνία	Περιγραφή Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	NOM.	Ποσό σε ευρώ	Συνδ.	Ποσό Καταλογισμού
1			05/01/2012	..... .....	..... .....	1.137,07	GBP	1.375,35	3	458,45
2			30/01/2012	..... .....	..... .....	1.062,23	EUR	1.062,23	2	531,12
3			06/02/2012	..... .....	..... .....	1.137,07	GBP	1.373,11	3	457,70
4			10/02/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	10.000,00	EUR	10.000,00	2	5.000,00

5	..... .....	..... .....	28/02/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	916	EUR	916	2	458,00
6	..... .....	..... .....	05/03/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.430,44	3	476,81
7	..... .....	..... .....	28/03/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	..... .....	3.475,40	EUR	3.475,40	2	1.737,70
8	..... .....	..... .....	05/04/2012	..... .....	..... .....	1.013,92	GBP	1.230,19	3	410,06
9	..... .....	..... .....	10/04/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	2.500,00
10	..... .....	..... .....	30/04/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	580,53	EUR	580,53	2	290,27
11	..... .....	..... .....	04/05/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.470,44	3	490,15
12	..... .....	..... .....	28/05/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	5.504,73	EUR	5.504,73	2	2.752,37
13	..... .....	..... .....	13/06/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.480,74	3	493,58
14	..... .....	..... .....	26/06/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	10.000,00	EUR	10.000,0 0	2	5.000,00
15	..... .....	..... .....	10/07/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.507,28	3	502,43
16	..... .....	..... .....	07/08/2012	..... .....	..... .....	1.018,92	GBP	1.284,25	3	428,08
17	..... .....	..... .....	28/08/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	3.869,87	EUR	3.869,87	2	1.934,94
18	..... .....	..... .....	05/09/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.510,62	3	503,54
19	.....	.....	14/09/2012	Εξόφληση	.....	11.036,17	EUR	11.036,1	2	5.518,09

	.....	.....		εισερχομένης εντολής	.....			7		
20	..... .....	..... .....	28/09/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	700,48	EUR	700,48	2	350,24
21	..... .....	..... .....	09/10/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.477,81	3	492,60
22	..... .....	..... .....	19/10/2012	Μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	..... .....	1.100,00	EUR	1.100,00	2	550,00
23	..... .....	..... .....	29/10/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.015,39	EUR	1.015,39	2	507,70
24	..... .....	..... .....	09/11/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.497,55	3	499,18
25	..... .....	..... .....	19/11/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	2.500,00
26	..... .....	..... .....	28/11/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	551,77	EUR	551,77	2	275,89
27	..... .....	..... .....	11/12/2012	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.478,72	3	492,91
28	..... .....	..... .....	21/12/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	8.000,00	2	4.000,00
29	..... .....	..... .....	28/12/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.238,97	EUR	1.238,97	2	619,49
	Σύνολο									40.231,30

β) το ποσό των 55.200,80 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ	Ημερομηνία	Περιγραφή Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	NOM.	Ποσό σε ευρώ	Συνδ.	Ποσό Καταλογισμού
-----	-----------	-------------------	------------	-------------------------------	-----------------------	-----------------	------	--------------	-------	-------------------

1	..... .....	..... .....	09/01/2013	..... .....	..... .....	1.193,92	GBP	1.464,84	3	488,28
2	..... .....	..... .....	28/01/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.974,10	EUR	2.974,10	2	1.487,05
3	..... .....	..... .....	08/02/2013	..... .....	..... .....	1.243,67	GBP	1.469,45	3	489,82
4	..... .....	..... .....	26/02/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	8.000,00	2	8.000,00
5	..... .....	..... .....	28/02/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	930,68	EUR	930,68	2	465,34
6	..... .....	..... .....	07/03/2013	..... .....	..... .....	1.243,67	GBP	1.437,77	3	479,26
7	..... .....	..... .....	28/03/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.838,15	EUR	2.838,15	2	1.419,08
8	..... .....	..... .....	09/04/2013	..... .....	..... .....	888,67	GBP	1.043,35	3	347,78
9	..... .....	..... .....	25/04/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	5.000,00
10	..... .....	..... .....	29/04/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.886,97	EUR	2.886,97	2	1.443,49
11	..... .....	..... .....	08/05/2013	..... .....	..... .....	1.243,67	GBP	1.468,50	3	489,50
12	..... .....	..... .....	24/05/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	9.000,00	EUR	9.000,00	2	9.000,00
13	..... .....	..... .....	28/05/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.563,05	EUR	2.563,05	2	1.281,53
14	..... .....	..... .....	10/06/2013	..... .....	..... .....	1.243,67	GBP	1.462,45	3	487,48
15	.....	.....	25/06/2013	Αυτόματη	.....	8.000,00	EUR	8.000,00	2	8.000,00

	.....	.....		κίνηση συστήματος χρε	.....					
16	..... .....	..... .....	28/06/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.122,08	EUR	1.122,08	2	561,04
17	..... .....	..... .....	09/07/2013	..... .....	..... .....	1.068,67	GBP	1.235,46	3	411,82
18	..... .....	..... .....	29/07/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.604,50	EUR	1.604,50	2	802,25
19	..... .....	..... .....	31/07/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	5.000,00
20	..... .....	..... .....	08/08/2013	..... ..... ..... ..... .....	..... ..... ..... ..... .....	1.243,67	GBP	1.442,77	3	480,92
21	..... .....	..... .....	12/09/2013	..... .....	..... .....	1.243,67	GBP	1.478,80	3	492,93
22	..... .....	..... .....	07/10/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	5.000,00
23	..... .....	..... .....	08/10/2013	..... .....	..... .....	1.243,67	GBP	1.475,90	3	491,97
24	..... .....	..... .....	29/10/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	653,98	EUR	653,98	2	326,99
25	..... .....	..... .....	29/11/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	2.500,00
26	..... .....	..... .....	30/12/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	508,53	EUR	508,53	2	254,27
								Σύνολο		55.200,80

γ)το ποσό των **41.384,34 ευρώ** για το **φορολογικό έτος 2014**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ	Ημερομηνία	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	NOM.	Συνδ .	Ποσό Καταλογι-
-----	-----------	----------------------	------------	-------------------------	--------------------------	--------------------	------	-----------	-------------------

				Τραπεζής					σμού
1	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	15/01/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	3.000,00	EUR	2	3.000,00
2	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	28/01/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.431,92	EUR	2	715,96
3	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	10/02/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	832	EUR	2	416,00
4	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	28/02/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.601,71	EUR	2	800,86
5	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	21/03/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	2	8.000,00
6	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	28/03/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	4.887,38	EUR	2	2.443,69
7	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	28/05/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	886,04	EUR	2	443,02
8	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	03/06/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	2	4.000,00
9	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	30/06/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.630,96	EUR	2	815,48
10	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	02/07/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	2	5.000,00
11	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	02/09/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	2	5.000,00

12	.....	.....	29/09/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	6.531,29	EUR	2	3.265,65
13	.....	.....	15/10/2014	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη λο	.....	1.800,00	EUR	2	900,00
14	.....	.....	29/10/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.471,08	EUR	2	1.235,54
15	.....	.....	09/12/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	.....	5.000,00	EUR	2	5.000,00
16	.....	.....	29/12/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	696,28	EUR	2	348,14
Σύνολο:									41.384,34

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα υποβληθέντα υπομνήματα ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

- Ήταν και είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, ούσα Αγγλίδα Υπήκοος και διαβιούσα μονίμως στην Αγγλία, και ορθώς υπέβαλε από του έτους 2005 και εξακολουθεί μέχρι και σήμερα να υποβάλλει Δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, δια τα εδώ εισοδήματα της και μόνο.
- Νομίμως εισήγαγε το συνάλλαγμα εκ του εξωτερικού, μη φορολογητέο στην Ελλάδα και δη ως εισόδημα αποκρυβέν από μέρους της.
- Ο έλεγχος στήριξε την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στην άποψη που σχηματίστηκε ότι δήθεν είναι μόνιμος κάτοικος Ελλάδος, και κατ' ακολουθία θεώρησε τα, από μέρους της νομίμως εισαχθέντα εκ του εξωτερικού, ποσά, δια τα οποία προσήγαγε και τις σχετικές Τραπεζικές βεβαιώσεις εισαγωγής συναλλάγματος ότι, αποτελούν δήθεν φορολογητέο στην Ελλάδα εισόδημα της.
- Οι μοναδικές βεβαιώσεις συναλλάγματος προσκομίζονται όπως εκδίδονται από την Τράπεζα, χωρίς να έχει η προσφεύγουσα την δυνατότητα να επέμβει σε αυτές.
- Ως μόνιμος κάτοικος εξωτερικού δικαιούται να εισάγει στην Ελλάδα ποσά που προέρχονται από τα φορολογηθέντα εισοδήματα της στην Αγγλία για την διαβίωση της ή για συμπάρσταση στα εγγόνια της.

Προς ενίσχυση των ισχυρισμών σχετικά με την εισαγωγή συναλλάγματος προσκόμισε βεβαιώσεις χρεώσεων της, από όπου και η εισαγωγή των ποσών των εμβασμάτων, προς διευκρίνιση της προελεύσεως και του νομίσματος και βεβαιώσεις που παρέλαβε από την εκ του λογαριασμού υπ' αριθ. και αφορούν την εισαγωγή από μέρους της ποσών από το εξωτερικό.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε προς επίρρωση των ισχυρισμών της τα παρακάτω στοιχεία τα οποία κρίθηκαν ως νέα:

- Έγγραφο Συμβολαιογράφου δια του οποίου βεβαιούται η γνησιότητα των εκεί επισυναπτομένων εγγράφων των Φορολογικών Αρχών της Αγγλίας, (δια των οποίων επιβεβαιούται η μόνιμη κατοικία της εις Αγγλία), αλλά και η υπογραφή και η ιδιότης της εκδόσεως ταύτα αξιωματούχου των Φορολογικών Αρχών της Αγγλίας (**ΣΧΕΤ. Α**).
- Βεβαίωση Συμβολαιογράφου και εκεί επισυναπτόμενες εκκαθαρίσεις φόρου εισοδήματος περιόδου 2012-2015 (**ΣΧΕΤ. Α1**).
- Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας στο εξωτερικό υπ'αριθ. /30.5.2013 μετά της επ' αυτού βεβαιώσεως παραλαβής από την Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού (**ΣΧΕΤ. Θ**).
- Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος περιόδου 5/4/2012-4/4/2013 (**ΣΧΕΤ. ΙΑ**).
- Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος περιόδου 5/4/2013-4/4/2014 (**ΣΧΕΤ. ΙΒ**).
- Εκκαθάριση φόρου εισοδήματος περιόδου 5/4/2014- 4/4/2015 (**ΣΧΕΤ. ΙΓ**).
- Υπ' αριθ. /6.12..2018 Βεβαίωση πληρωμής φόρου μόνιμου κατοίκου, από το 2012 τουλάχιστον μέχρι και της εκδόσεως της βεβαιώσεως αυτής, του Δημοτικού (**ΣΧΕΤ. ΙΔ**).
- Από 17/12/2018 βεβαίωση εταιρείας, περί της κατοικίας της στην (**ΣΧΕΤ. ΙΔ1**).
- Υπ' αριθ. /5.8.2014 έγγραφο του Δήμου της περιοχής, όπου υπάγεται η κατοικία της, περί βεβαιώσεως της εγγραφής της στους εκεί εκλογικούς καταλόγους (**ΣΧΕΤ. ΙΕ**).
- Από 10/12/2018 επιβεβαίωση της ως άνω εγγραφής της στους εκλογικούς καταλόγους της περιοχής όπου κατοικεί (**ΣΧΕΤ. ΙΕ1**).
- Επιστολή Δημοτικού Συμβουλίου Δήμου, περί του ισχύοντος δικαιώματός της, προς ψήφιση ήδη από των ετών 2005/2006 (**ΣΧΕΤ. ΙΕ2**).
- Αποδεικτικά πληρωμής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδατος, αποχετεύσεως, τηλεοράσεως, παροχής αερίου δια την κατοικία της στο (**ΣΧΕΤ. ΙΖ**).
- Ληξιαρχικές πράξεις γεννήσεως τέκνων της (**ΣΧΕΤ. ΙΣΤ**).
- Διαβατήριο περιόδου 25/07/2008 - 25/07/2018 (**ΣΧΕΤ. ΙΘ**).
- Διαβατήριο περιόδου 25/07/2018 - 25/07/2028 (**ΣΧΕΤ. ΙΘ1**).
- Πιστοποιητικό Γάμου του έτους 1974 εκδοθέντος εις Αγγλία (**ΣΧΕΤ. ΙΘ2**).
- Διαζύγιο του 2004 εκδοθέντος εις Αγγλία (**ΣΧΕΤ. ΙΘ3**).
- Έγγραφο της 23/6/2016 Κοινωνικού Ασφαλιστικού Φορέως περί ενάρξεως συνταξιοδοτήσεώς της (**ΣΧΕΤ. Κ**).
- Έγγραφο της 19/11/2016 του αυτού ως άνω Ασφαλιστικού Φορέως, δι'επίδομα θερμάνσεως περιόδου 19-25/09/2016 ποσού 200 Λ.Α. (**ΣΧΕΤ. Κ1**).
- Έγγραφο της 18/11/2018 του αυτού ως άνω Ασφαλιστικού Φορέως, δι'επίδομα θερμάνσεως περιόδου 7-23/09/2018 ποσού 200 Λ.Α. (**ΣΧΕΤ. Κ2**).
- Έγγραφο 17.1.2019 περί αυξήσεως της εβδομαδιαίας συντάξεως της εις 90,68 Λ.Α. (**ΣΧΕΤ. Κ3**).
- Βεβαίωση της Ασφαλιστικής εταιρείας, περί της καλύψεως νοσοκομειακής περιθαλψεώς της στην Αγγλία (**ΣΧΕΤ. Κ4**).

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/27-05-2019 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/27-05-2019 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 10 ημερών.

Επειδή, σε εκτέλεση της ως άνω πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού), εξέτασε τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, και μας διαβίβασε το με αρ. πρωτ.ΕΜΠ/06-06-2019 πόρισμα της (ΔΕΔΕΙ 2019 ΕΜΠ/12-06-2019), από το οποίο προκύπτουν τα ακόλουθα: *«Με την ενδικοφανή προσφυγή της η ελεγχόμενη προσκομίζει πρωτότυπα, μεταφρασμένα και με επίθεση της επισημείωσης Apostille, κατά τα διεθνή νόμιμα, αίτηση για την εφαρμογή της σύμβασης αποφυγής της διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου και εκκαθαρίσεις φόρου εισοδήματος και για τις τρεις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους. Τα παραπάνω έγγραφα σε συνδυασμό με τα έγγραφα βεβαίωσης εγγραφής της ελεγχόμενης στους εκλογικούς καταλόγους του Δήμου, αποδεικτικών πληρωμής λογαριασμών ρεύματος, ύδατος κλπ., ληξιαρχικών πράξεων γεννήσεως των τέκνων της στο Ηνωμένο Βασίλειο κλπ., αποδεικνύουν ότι η ελεγχόμενη είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού και ειδικότερα φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου.....»*

Επειδή με βάση το παραπάνω πόρισμα, η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού αφαίρεσε από τους πίνακες πρωτογενών πιστώσεων τα εισερχόμενα εμβάσματα και επαναπροσδιόρισε την προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας ανά ελεγχόμενη χρήση ως εξής:

α) στο ποσό των **34.525,81 ευρώ** για το **οικονομικό έτος 2013**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ	Ημερομηνία	Περιγραφή Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	NOM.	Ποσό σε ευρώ	Συνδ.	Ποσό Καταλογισμού
2			30/01/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.062,23	EUR	1.062,23	2	531,12
4			10/02/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	10.000,00	EUR	10.000,00	2	5.000,00
5			28/02/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	916	EUR	916	2	458,00
7			28/03/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	3.475,40	EUR	3.475,40	2	1.737,70
9			10/04/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	2.500,00
10			30/04/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ	580,53	EUR	580,53	2	290,27

	.....	.....			ΧΡΕΩΣΗ					
13	..... .....	..... .....	28/05/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	5.504,73	EUR	5.504,73	2	2.752,37
15	..... .....	..... .....	26/06/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	10.000,00	EUR	10.000,00	2	5.000,00
18	..... .....	..... .....	28/08/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	3.869,87	EUR	3.869,87	2	1.934,94
20	..... .....	..... .....	14/09/2012	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	..... .....	11.036,17	EUR	11.036,17	2	5.518,09
21	..... .....	..... .....	28/09/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	700,48	EUR	700,48	2	350,24
25	..... .....	..... .....	19/10/2012	Μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	..... .....	1.100,00	EUR	1.100,00	2	550,00
26	..... .....	..... .....	29/10/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.015,39	EUR	1.015,39	2	507,70
28	..... .....	..... .....	19/11/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	2.500,00
29	..... .....	..... .....	28/11/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	551,77	EUR	551,77	2	275,89
31	..... .....	..... .....	21/12/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	8.000,00	2	4.000,00
32	..... .....	..... .....	28/12/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.238,97	EUR	1.238,97	2	619,49
	Σύνολο:									34.525,81

β) στο ποσό των 50.541,04 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ	Ημερομηνία	Περιγραφή Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	NOM	Ποσό σε ευρώ	Συνδ	Ποσό Καταλο-- γισμού
2			28/01/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.974,10	EUR	2.974,10	2	1.487,05
4			26/02/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	8.000,00	2	8.000,00
5			28/02/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	930,68	EUR	930,68	2	465,34
7			28/03/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.838,15	EUR	2.838,15	2	1.419,08
9			25/04/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	5.000,00
10			29/04/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.886,97	EUR	2.886,97	2	1.443,49
12			24/05/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	9.000,00	EUR	9.000,00	2	9.000,00
13			28/05/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.563,05	EUR	2.563,05	2	1.281,53
15			25/06/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8.000,00	EUR	8.000,00	2	8.000,00
16			28/06/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.122,08	EUR	1.122,08	2	561,04
18			29/07/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.604,50	EUR	1.604,50	2	802,25

19	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	31/07/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	5.000,00
24	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	07/10/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	5.000,00
26	..... ..... ..... ..... .....	..... ..... ..... ..... .....	29/10/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	653,98	EUR	653,98	2	326,99
27	..... ..... ..... ..... .....	..... ..... ..... ..... .....	29/11/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5.000,00	EUR	5.000,00	2	2.500,00
28	..... .....	..... .....	30/12/2013	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	508,53	EUR	508,53	2	254,27
Σύνολο:										50.541,04

γ)στο ποσό των 41.384,34 ευρώ για το φορολογικό έτος 2014, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ	Ημερομηνία	Περιγραφή Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	NOM.	Συνδ	Ποσό Καταλογι- σμού
1			15/01/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	3.000,00	EUR	2	3.000,00
2			28/01/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.431,92	EUR	2	715,96
3			10/02/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	832	EUR	2	416,00
4			28/02/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.601,71	EUR	2	800,86

									
5	.....	.....	21/03/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	8.000,00	EUR	2	8.000,00
6	.....	.....	28/03/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	4.887,38	EUR	2	2.443,69
7	.....	.....	28/05/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	886,04	EUR	2	443,02
8	.....	.....	03/06/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	8.000,00	EUR	2	4.000,00
9	.....	.....	30/06/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	1.630,96	EUR	2	815,48
10	.....	.....	02/07/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	5.000,00	EUR	2	5.000,00
11	.....	.....	02/09/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	5.000,00	EUR	2	5.000,00
12	.....	.....	29/09/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	6.531,29	EUR	2	3.265,65
13	.....	.....	15/10/2014	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη λο	..... .	1.800,00	EUR	2	900,00
14	.....	.....	29/10/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	2.471,08	EUR	2	1.235,54
15	.....	.....	09/12/2014	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .	5.000,00	EUR	2	5,000,00
16	.....	.....	29/12/2014	ΠΛΗΡΩΜΗ	ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΧΡΕΩΣΗ	696,28	EUR	2	348,14

									
	Σύνολο:								41.384,34

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα καταχωρημένα στο σύστημα Taxis/Υποσύστημα Μητρώο, δηλώνει **κάτοικος εξωτερικού**, από το οικονομικό έτος 2007 (χρήση 2006) έως και σήμερα, με δευτερεύουσα κατοικία ένα μισθωμένο ή δωρεάν παραχωρημένο διαμέρισμα του 3^{ου} ορόφου 102 τ.μ., που βρίσκεται στην οδό Κατά τα υπό κρίση οικονομικά έτη 2013 και 2014 και το φορολογικό έτος 2014, κατέθεσε τις με αρ. κατ./25-7-2013,/1-7-2014 και/8-6-2015 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Με το υπ'αρ. πρωτ./7-11-2018 αίτημα παροχής πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προσεκλήθη να καταθέσει εντός πέντε ημερών μεταξύ άλλων και πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή, όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από τα οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους ή αντίγραφα των εκκαθαρίσεων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφα των σχετικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της.

Σε απάντηση του αιτήματός αρχικά αλλά και αργότερα σε απάντηση του υπ'αρ./30-11-2018 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, η προσφεύγουσα κατέθεσε πλήθος εγγράφων και δικαιολογητικών, τα οποία στο σύνολό τους, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2018 έκθεση μερικού ελέγχου, **αποδεικνυαν την κατοικία της, αλλά όχι και τη φορολογική της κατοικία στο Ηνωμένο Βασίλειο.**

Εφόσον, λοιπόν, η προσφεύγουσα κατά τη διάρκεια του ελέγχου, δεν επικαλέστηκε ούτε προσκόμισε δικαιολογητικά/αποδεικτικά στοιχεία, ικανά να αποδείξουν τη φορολογική της κατοικία στο Ηνωμένο Βασίλειο, και φέροντα βεβαίωση της γνησιότητάς τους κατά τα διεθνή νόμιμα, ήτοι με επίθεση της επισημείωσης (Apostille) του άρθρου 4 της Σύμβασης της Χάγης, που υπογράφηκε την 5-10-1961 και κυρώθηκε με το ν. 1497/1984 (ΦΕΚ 188 Α'/27-11-1984), καθώς και επίσημα μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα, ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τις σχετικές περί φορολογικής κατοικίας διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες απαιτείται να συντρέχουν αφενός, το υλικό στοιχείο της πραγματικής εγκατάστασης του προσώπου σε ορισμένο τόπο (στέγαση, φυσική παρουσία κλπ.) και αφετέρου το βουλευτικό στοιχείο της μόνιμης εγκατάστασης δηλαδή της βούλησης του προσώπου να καταστήσει τον τόπο αυτό ως κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων (οικογενειακών, επαγγελματικών, κοινωνικών επενδυτικών κλπ.), αποφάνθηκε ότι καθ' όλη την υπό κρίση περίοδο, ήτοι κατά τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και το φορολογικό έτος 2014 (χρήσεις 2012, 2013 και 2014) η προσφεύγουσα ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Επειδή ωστόσο η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε πλήθος στοιχείων σχετικά με τη φορολογική της κατοικία, τα οποία κρίθηκαν ως νέα, καθόσον δεν ήταν στη διάθεσή της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Προς τούτο η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποσταλεί σχετικό πόρισμα

Επειδή, σε εκτέλεση της υπ'αριθμ./27-05-2019 πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού), εξέτασε τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και αποφάνθηκε στο με αρ. πρωτ.

.....ΕΜΠ/06-06-2019 πόρισμα της ότι η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού και ειδικότερα φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο*»,

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*»

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1) *Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης*»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή ο φορολογικός έλεγχος, δεν έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι η προσφεύγουσα ήταν κατά τα υπό κρίση έτη φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, ούτε θα μπορούσε να λάβει αυτό υπόψη του, δεδομένου ότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα απαραίτητα έγγραφα και δικαιολογητικά. Αυτό έχει ως συνέπεια, να μην αντικρούεται επαρκώς ο βασικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ως κάτοικος εξωτερικού δεν είναι υπόχρεη σε φορολογία στην Ελλάδα για ποσά που κατατίθενται σε λογαριασμούς της στην Ελλάδα, προερχόμενα από εισοδήματα της ίδιας, ήδη φορολογηθέντα στην αλλοδαπή.

Κατά συνέπεια, η έκθεση ελέγχου και οι προσβαλλόμενες πράξεις, είναι πλημμελώς αιτιολογημένες και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των ανωτέρω στοιχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36§1,2 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι:«1) *Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού*

προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά» και με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης»,

Επειδή, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 6 του ν. 4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **27/02/2019** και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της το γένος, με ΑΦΜ, και την **ακύρωση** των με ημερομηνία **31/12/2018** και αριθ., και Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, **οικονομικών ετών 2013 και 2014 και φορολογικού έτους 2014** αντίστοιχα, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, **ως πλημμελώς αιτιολογημένων.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.