



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 16/12/2013

Αριθμός απόφασης: **214**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊστάμενου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 12/1/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός κατά του υπ' αρ...../7-10-13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθ...../7-10-13 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 7/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 12/12/2013 εισήγηση του υπαλλήλου

Επί της από 12/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστά-

μενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση του υπ' αριθ...../7-10-13 φύλλου ελέγχου οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος εισοδήματος ποσού 23.833δρχ. Πλέον 28.600δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικά 52.433δρχ. ή 153,88 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τη δαπάνη αγοράς ακινήτου επί της οδού, το οποίο έλαβε χώρα με το υπ' αριθμ./21-12-99 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών συνολικής αξίας 30.576.656δρχ.

Συγκεκριμένα για τη χρήση 2001(οικ.έτος 2002) έπρεπε να δηλώσει το υπόλοιπο της δαπάνης αγοράς του επίδικου ακινήτου σύμφωνα με το υπ' αριθμ./21-12-99 συμβόλαιο, ήτοι: 30.576.656 δρχ. συνολική τιμή – 28.000.000 τεκμαιρόμενη δαπάνη αγοράς που έπρεπε να δηλωθεί το 2000 = 2.576.656 δρχ. ή 23.833€ Στην ίδια χρήση ο προσφεύγων, είχε προβεί στην αγορά ακινήτων επί της ίδιας οδού (τεσσάρων χώρων στάθμευσης) με το υπ' αριθμ./18-10-01 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του ίδιου ως άνω συμβ/φου, το τίμημα των οποίων ήτοι ποσό 1.014.560 κατέβαλε το 2002 και είναι αφορολόγητο λόγω ποσού.

Ο προσφεύγων με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1) αναρμοδιότητα της εκδούσης αρχής με την αιτιολογία.... ότι εφόσον η φορολογική αρχή έκρινε πως είναι κάτοικος Ελλάδος, αρμόδιος για την έκδοση του φύλλου ελέγχου είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κατοικίας του στην Αθήνα

2) ακυρότητα της πράξης ελλείπει νομίμου αιτιολογίας γιατί η προσβαλλομένη πράξη στηρίζεται σε ταυθήμερη έκθεση ελέγχου ενώ για το νόμιμο έπρεπε να στηρίζεται επί χρονικώς προγενέστερης.

3) Μη νόμιμος ο χαρακτηρισμός του ως κάτοικος Ελλάδος δεδομένου ότι η φορολογική αρχή στηρίχθηκε στις διατάξεις της ΠΟΛ 1136/10-6-13 σύμφωνα με τις οποίες:” τα φυσικά πρόσωπα που δηλώνουν κάτοικοι εξωτερικού και αποκτούν πραγματικό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υποχρεούνται να προσκομίσουν για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2010) και να υποβάλλουν μαζί με τη δήλωση φορολογίας του εισοδήματος τους για το οικ. έτος 2013 (χρήση 2012) και εφεξής: α) βεβαίωση απ' 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 του εισοδήματός τους, ή γ) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλαν στο άλλο κράτος....Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής των παραπάνω δικαιολογητικών τα φυσικά πρόσωπα θα θεωρούνται κάτοικοι Ελλάδος και θα φορολογούνται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά τους”

Στη συγκεκριμένη χρήση το βάρος απόδειξης για τη φορολογική κατοικία το έχει η φορολογική αρχή. Ο προσφεύγων προβάλλει ότι ήταν Γερμανός και ασκούσε δικηγορική δραστηριότητα ως μέλος του δικηγορικού συλλόγου της πόλης BRAUNSCHWEIG από την οποία είχε αποκομίσει σημαντικά έσοδα. Ασχολήθηκε επί πλέον και με ζητήματα παλιννοστούντων μεταναστών που επέστρεφαν από τη Γερμανία στην Ελλάδα και εξ αιτίας αυτού του γεγονότος επισκέπτονταν συχνά την Ελλάδα. Έτσι προέκυψε και η αγορά του επίδικου ακινήτου προκειμένου να διαμένει κατά τις συχνές διακοπές του στην Ελλάδα. Το σύνολο της αγοράς του ακινήτου καθώς και των δαπανών παραμονής του στην Ελλάδα καλύπτονταν από χρήματα που είχε μεταφέρει νομίμως από τη Γερμανία μεταξύ του 1999 και 2000 (η δραχμοποίηση αποδεικνύεται από τις σε φωτοτυπία επισυναπτόμενες μοναδικές βεβαιώσεις αγοράς συναλλάγματος-Σύμφωνα με την 1035772/676/A0012/ΠΟΛ/1130/17-4-2002 για κάλυψη τεκμηρίων απαιτείται το εκδιδόμενο κατά περίπτωση από κάθε Τράπεζα πρωτότυπο παραστατικό).

4) Μη νόμιμη εφαρμογή του τεκμηρίου αγοράς, δεδομένου ότι ο σκοπός θέσπισης του εν λόγω τεκμηρίου είναι να συλληφθεί φορολογητέο εισόδημα που αποδεδειγμένα αποκτάται στην Ελλάδα και δεν έχει δηλωθεί ή δηλώθηκε ανακριβώς. Συνεπώς το εν λόγω τεκμήριο εφαρμόζεται και επί των κατοίκων εξωτερικού μόνο εφόσον αποδειχθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ότι αποκτούν εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στη προκειμένη περίπτωση η αντίδικος Δ.Ο.Υ. Δεν απέδειξε μέχρι το κρίσιμο χρόνο εισόδημα στην Ελλάδα αλλά ούτε και αιτιάζεται τέτοια απόκτηση από οποιαδήποτε πηγή και συνεπώς παρανόμως εφαρμόζει το σχετικό τεκμήριο κατά την επίδικη χρήση.

5) Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης δεδομένου ότι με την από 20/8/13 κλήση προς ακρόαση προς την αντίκλητό του, ενώ είναι κάτοικος εξωτερικού δεν έταξε προθεσμία εμφάνισης εξήντα (60) ημερών αλλά πέντε (5) και ότι επί πλέον δεν ανέφερε ότι ο έλεγχος θα είχε σαν αποτέλεσμα την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 63 και 68 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν. 2238/94,αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταβάλει την κατοικία ή τη διαμονή του, έχει υποχρέωση να υποβάλλει, μέχρι τη λήξη του οικείου έτους, στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή, τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 της 1027411/842/ΔΜ/ 26.2.1998 (ΦΕΚ 193 Β') απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, για τον τόπο της νέας κατοικίας ή διαμονής του..... Από τα ανωτέρω τεκμαίρεται ότι αρμόδιος για τον έλεγχο και την επιβολή του φόρου είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στον οποίο έχει υποβληθεί η τελευταία δήλωση φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων ,(στη συγκεκριμένη περίπτωση του οικ. έτους 2005) και συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού είναι αναρμόδια για τον έλεγχο και την έκδοση του φύλλου ελέγχου, είναι νόμω αβάσιμος. Το γεγονός ότι ο διενεργηθείς έλεγχος κατέληξε σε πόρισμα για τη φορολογική κατοικία του προσφεύγοντος διαφορετική από τη δηλωθείσα (τον θεώρησε κάτοικο Ελλάδας) δεν συνεπάγεται και την αναρμοδιότητα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοί-

κων Εξωτερικού για την επιβολή του φόρου και τη κοινοποίηση των φύλλων ελέγχου- αρμοδιότητα που απορρέει από τις παραπάνω διατάξεις του ν.2238/94.

Επειδή η έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στην οποία γίνεται λεπτομερής αναφορά των πραγματικών περιστατικών και των αντίστοιχων διατάξεων επί των οποίων εδράζεται το προσβάλλόμενο φύλλο ελέγχου αποτελεί και την αιτιολογία έκδοσης αυτού

Επιπροσθέτως αναφέρουμε ότι σε καμία περίπτωση δεν πάσχει ακυρότητας η προσβαλλόμενη πράξη λόγω έλλειψης αιτιολογίας επειδή στηρίζεται σε ταυθήμερη έκθεση ελέγχου και όχι σε προγενέστερη .

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι “ο χαρακτηρισμός του ως κατοίκου Ελλάδος είναι μη νόμιμος”, είναι αβάσιμος για το λόγο ότι αν και ζητήθηκε μέσω της αντικλήτου του να προσκομίσει δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την φορολογική του κατοικία, (η φορολογική αρχή κατά τη διενέργεια του ελέγχου δικαιούται να ζητήσει και ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίσει οποιοδήποτε έγγραφο δύναται να αποδείξει πραγματικά περιστατικά) εκείνος το μόνο που προσκόμισε ήταν ένα λογαριασμό της ΔΕΗ της περιόδου 1/1/2000-31/12/2012 που αφορούσε το επίδικο διαμέρισμα.

Επειδή ο ισχυρισμός του ότι δεν είναι κάτοικος Ελλάδας καταρρίπτεται και από περαιτέρω στοιχεία του φακέλου της ενδικοφανούς προσφυγής. Συγκεκριμένα στα με αριθμ./21-12-99 και/18-10-2001 συμβόλαια πώλησης οριζόντιου ιδιοκτησίας (του επίδικου διαμερίσματος μετά της υπογείου αποθήκης και τεσσάρων χώρων στάθμευσης επί της -Γκύζη) του συμβ/φου Αθηνών ο προσφεύγων αναφέρεται ως αγοραστής και ως κάτοικος Αθηνών επί της οδού, σε άλλο σημείο δε των ιδίων συμβολαίων σημειώνεται ότι: «.....2) Μόνιμη κατοικία των συμβαλλομένων είναι αυτή που δηλώθηκε και αναφέρεται στην αρχή του παρόντος και την δήλωση αυτή κάνουν σύμφωνα με το ν.1599/86».

Επειδή οι διατάξεις περί τεκμηρίων του ν. 2238/94 έχει γίνει παγίως δεκτό (ΣτΕ 1747/1991,1871/09) ότι εφαρμόζονται χωρίς καμία διάκριση μεταξύ φορολογικών κατοίκων Ελλάδας και εξωτερικού, εφόσον κάτοικος εξωτερικού υπέχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα. Ο ισχυρισμός του ότι υπερκάλυψε το ποσό της δαπάνης της αγοράς καθώς και της διαβίωσής του στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα μικρότερο των 100ημερών με τη μεταφορά και δραχμοποίηση ποσών μάρκων Γερμανίας είναι αβάσιμος γιατί:1) ως μόνιμος κάτοικος Ελλάδος, όπως ο ίδιος δήλωσε κατά την αγορά των επίδικων ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1599/86, δεν μπορεί να δικαιολογήσει εισαγωγή συναλλάγματος για κάλυψη τεκμηρίου αγοράς 2) έπρεπε τα ποσά αυτά να έχουν δηλωθεί και να έχουν φορολογηθεί είτε στην Ελλάδα είτε σε άλλη χώρα και 3) δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι φορολογήθηκαν ή είχαν τύχει απαλλαγής του φόρου εισοδήματος σε άλλη χώρα εφόσον το βάρος απόδειξης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 19 παρ.2 του ν.2238/94, το έχει ο φορολογούμενος.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η κλήση προς ακρόαση αν και κάτοικος εξωτερικού ήταν ολιγοπρόθεσμη και δεν ήταν δυνατόν να ανταποκριθεί, είναι αβάσιμος γιατί στην από 20/8/13 κλήση προς ακρόαση της οποίας έλαβε αμέσως γνώση μέσω του αντικλήτου του, όπως ο ίδιος αναφέρει σε σχετικό fax που απέστειλε στη φορολογική αρχή στις 22-8-13 από Ελληνική δ/ση (..... Αθήνα) την ίδια μέρα (20/8/2013) προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προκειμένου να ζητήσει διευκρινήσεις. Στη συνέχεια ο προσφεύγων εκτός από το λογαριασμό της Δ.Ε.Η τον οποίο προσκόμισε στις 6/9/13 και τη γνωστοποίηση με fax στις 19/9/13 ότι ανάθεσε την υπόθεσή του σε φοροτεχνικό, ουδέποτε υπέβαλλε έγγραφο απόψεων.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 7/10/13 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επί της οποίας εδράζεται το προσβαλλόμενο φύλο ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 12/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση του υπ' αριθ...../7-10-13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ

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

Διαφορά φόρου	23.833δρχ.
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	28.600δρχ.
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	52.433δρχ. ή 153,88€

Η παρούσα απόφαση μπορεί να γίνει αποδεκτή εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοσή της, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή και την καταβολή του 1/5 του παρπάνω ποσού και με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο αποδοχής. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 74 ν. 2238/94, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/13). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

Επί άσκησης προσφυγής είναι καταβλητέο εφάπαξ το 50% του κατά περίπτωση προκύπτοντος (καταλογιζόμενου) βάσει της απόφασης αυτής ποσού, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).