



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29/10/2014

Αριθμός απόφασης:3430

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

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

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

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

3. Την από 31/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., κατά: α)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2001, β)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2002, γ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2004, δ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2006, ε)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2007, στ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008, ζ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2009, η)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2003 και

θ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης οικονομικής εισφοράς στα φυσικά πρόσωπα με μεγάλο εισόδημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α)Την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2001, β)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2002, γ)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2004, δ)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2006, ε)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2007, στ)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008, ζ)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2009, η)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2003 και θ)την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης οικονομικής εισφοράς στα φυσικά πρόσωπα με μεγάλο εισόδημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση, καθώς και τις από .../2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 29/10/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του του ..., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2001 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού δρχ. 590.978 ή 1.734,34 €, πλέον δρχ. 709.172 ή 2.081,21 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2002 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού δρχ. 9.637.592 ή 28.283,46 €, πλέον δρχ. 11.565.110 ή 33.940,17 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2004 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 38.760,60 €, πλέον 46.512,72 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 19.693,39 €, πλέον 23.632,06 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 10.202,84 €, πλέον 12.243,38 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 17.642,34 €, πλέον 21.170,81 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 114.997,10 €, πλέον 137.996,52 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

-Με την υπ' αρ. ...οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2003 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 300,00 € .

-Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης οικονομικής εισφοράς στα φυσικά πρόσωπα με μεγάλο εισόδημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη οικονομική εισφορά ποσού 1.000,00 €, πλέον 1.160,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν ύστερα από μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2238/1994, με σκοπό τον προσδιορισμό του εισοδήματος του, καθώς σύμφωνα με στοιχεία του Υπουργείου Οικονομικών διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη πηγή για τα έτη 2000, 2001, 2003, 2005, 2006, 2007 και 2008.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Τα επίμαχα ποσά δεν μπορούν να φορολογηθούν στην Ελλάδα, καθόσον είναι φορολογικός κάτοικος ... από το 1992 και όλα τα εισοδήματά του προέρχονται από πηγές στην αλλοδαπή(απόδειξη της φορολογικής κατοικίας του σύμφωνα με την ΠΟΛ 1177/14-07-2014).
- Ένας φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής δεν μπορεί να φορολογηθεί στην Ελλάδα για εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα από το φορολογικό καθεστώς των εισοδημάτων αυτών στην αλλοδαπή, βάσει των διατάξεων της διμερούς σύμβασης περί αποφυγής διπλής φορολογίας.
- Τα επίμαχα ποσά, αποτελούν μεταφορές αποταμιεύσεων του προσφεύγοντος και όχι εισοδήματα.
- Οι καταθέσεις από τη ... και τον ... στον τραπεζικό λογαριασμό του, αφορούν επιστροφή ποσών από χρηματικές διευκολύνσεις που παρείχε στους δύο καταθέτες και δεν αποτελούν εισόδημα από πηγή κείμενη στην Ελλάδα.
- Η εφαρμογή του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 για χρήσεις πριν από το 2010 είναι αντισυνταγματική, καθόσον αντίκειται στην αρχή της απαγόρευσης της αναδρομικότητας.
- Το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 δεν μπορεί να εφαρμοστεί, διότι, σύμφωνα με το άρθρο αυτό, τα εισοδήματα από άγνωστη πηγή φορολογούνται στο κράτος κατοικίας, εν προκειμένω στη

Επειδή με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 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.

.....

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 ο προσδιορισμός του πλεονάζοντος κεφαλαίου γίνεται με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ.2 του αρθ.19 του Ν.2238/1994 όπως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη, μετά τις τροποποιήσεις με την παρ.4 του αρθ. 4 του Ν.3296/2004 και την παρ.4 του αρθ.3 του Ν.3763/2009. Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά που έχουν εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Ν. 2238/1994, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής τεκμηρίου και ειδικά για τις χρήσεις 2008,2009, εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου. Εν προκειμένω ορθά υπολογίστηκε το πλεονάζον κεφάλαιο κατ' έτος από την αρμόδια ελεγκτική αρχή.

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 5 του άρθρου 62 του Ν.2238/1994 ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών των άρθρων 86, 87, 88 και 90 την ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλομένων με αυτήν εντύπων.

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 1 του άρθρου 76 του Ν.2238/1994 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.

Επειδή στην εγκύκλιο 1077/14-7-2014 παρ. 19 αναφέρεται ότι «Από το συνδυασμό των όσων αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α' της παρούσης προκύπτει ότι ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά δεν είχε προβεί στη διαδικασία μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής του κατά το έτος αναχώρησης από την Ελλάδα και δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας, ενώ είναι εγγεγραμμένος σε Δ.Ο.Υ. όπου υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, οφείλει να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια πριν από τη μεταβολή: i) βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους, ή ii) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός του, ή iii) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος. Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση από το φορολογούμενο κανενός εκ των ανωτέρω δικαιολογητικών, τότε η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να δεχθεί 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.»

Επειδή ο προσφεύγων έκανε μεταβολή των προσωπικών του στοιχείων με την υπ' αριθμ. .../-2014 δήλωση στην Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, μεταβάλλοντας την φορολογική του κατοικία (αλλαγή αρμοδιότητας: από Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών σε Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού). Μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης μεταβολής (...-2014) και συγκεκριμένα για τα οικ. έτη 1999 έως 2009 υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος ως μόνιμος κάτοικος Ελλάδος με διεύθυνση κατοικίας
....

Επειδή η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ΠΟΛ 1177/14-07-2014, προς απόδειξη των ισχυρισμών του σχετικά με τη φορολογική του κατοικία, αναφέρεται αποκλειστικά σε φορολογούμενους που εγκαταστάθηκαν στο εξωτερικό και δεν είχαν υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος στην Ελλάδα. Όπως προαναφέρθηκε όμως, ο προσφεύγων υπέβαλε κανονικά φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος κατά τα επίμαχα έτη και φορολογήθηκε για τα εισοδήματα από ενοίκια που δήλωνε ως μόνιμος κάτοικος Ελλάδος.

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει μεταξύ άλλων α)βεβαιώσεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής τη ... για τα εισοδήματα του των ετών από το 1999 έως και το 2007 καθώς και για το 2012 και β)πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας της ... για τα έτη από το 2008 έως και το 2013, προκειμένου να αποδείξει ότι είναι φορολογικός κάτοικος ... και ότι όλα τα εισοδήματα του προέρχονται από την αλλοδαπή.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα από την Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών υπ' αριθμ. Γ.Γ.Δ.Ε. 0006976 ΕΞ 2013/5-9-2013, «Εφιστάται η προσοχή στο ότι αναδρομική αλλαγή

φορολογικής κατοικίας του φυσικού προσώπου δεν νοείται, καθώς η αλλαγή της κατοικίας διέπεται από την ειδική διάταξη του άρθρου 76 του ισχύοντος ΚΦΕ, η οποία δεν καταλαμβάνει αναδρομικές, πέραν του οικείου έτους, περιπτώσεις. Συνεπώς, η Δ.Ο.Υ. έχει χρονική αναρμοδιότητα για να προβεί σε οποιαδήποτε τέτοια αλλαγή».

Επειδή ακόμη κι αν ο έλεγχος έκανε αποδεκτή την αναδρομική αλλαγή της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος, η οποία φυσικά δε νοείται σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, ωστόσο δεν προσκομίστηκε κανένα νόμιμο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι καταθέσεις χρημάτων που έγιναν στο λογαριασμό του σε διαφορετικές χρονικές περιόδους προέρχονται από νόμιμη εισαγωγή συναλλάγματος από την αλλοδαπή, άρα από εισοδήματα που είχαν ήδη φορολογηθεί στην αλλοδαπή και αποτελούσαν αποταμιεύσεις του. Επομένως και ο σχετικός ισχυρισμός του ότι ένας φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής δεν μπορεί να φορολογηθεί στην Ελλάδα για εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, ανεξάρτητα από το φορολογικό καθεστώς των εισοδημάτων αυτών στην αλλοδαπή, βάσει των διατάξεων της διμερούς σύμβασης περί αποφυγής διπλής φορολογίας, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθώς εν προκειμένω δεν προκύπτει ότι οι εν λόγω καταθέσεις αφορούν εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή.

Επειδή στις περιπτώσεις των καταθέσεων στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος από τη ... και τον ..., δεν προσκομίστηκαν συμβάσεις δανείου, τραπεζικά ή άλλα παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ο χρόνος κατά τον οποίο είχαν καταβληθεί τα ποσά αυτά στους παραπάνω αναφερόμενους. Ως εκ τούτου δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί του για επιστροφή χρημάτων, από διευκολύνσεις του προσφεύγοντος προς αυτούς.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Εξάλλου με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 δεν επιβλήθηκε αναδρομικά νέος φόρος, δεν άλλαξε ο φορολογικός συντελεστής, ούτε η φορολογική αντιμετώπιση των φορολογουμένων, αλλά έγινε απλά αλλαγή στις διαδικασίες ελέγχου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από .../2014 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 στο σύνολό της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ..., ΑΦΜ ... και την επικύρωση :

α)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2001.

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

Διαφορά φόρου	590.978 δρχ, ή 1.734,34 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	709.172 δρχ, ή 2.081,21 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.300.149 δρχ. ή 3.815,55 €

β)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2002.

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

Διαφορά φόρου	9.637.592 δρχ, ή 28.283,46 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	11.565.110 δρχ, ή 33.940,17 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.202.702 δρχ. ή 62.223,63 €

γ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2004.

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

Διαφορά φόρου	38.760,60 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	46.512,72 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	85.273,32 €

δ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2006.

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

Διαφορά φόρου	19.693,39 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	23.632,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	43.325,45 €

ε)της υπ' αρ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2007.

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

Διαφορά φόρου	10.202,84 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	12.243,38 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	22.446,22 €

στ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008.

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

Διαφορά φόρου	17.642,34 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	21.170,81 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	38.813,15 €

ζ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2009.

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

Διαφορά φόρου	114.997,10 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	137.996,52 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	252.993,62 €

η)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :300,00 €

θ)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης οικονομικής εισφοράς στα φυσικά πρόσωπα με μεγάλο εισόδημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού οικονομικού έτους 2008.

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

Διαφορά φόρου	1.000,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (116% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	1.160,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.160,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.**

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).