



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 5/12/2014

Αριθμός απόφασης: 3969

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

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 09-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αρ. /09-07-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. /09-07-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από 9-7-2014 οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 5/12/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 09-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./9-7-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος (κύριος) ποσού 345.593,38€, πλέον 172.796,69€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 31.287,41€, πλέον 15.643,71€ (πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 565.321,19€, για το οικ. έτος 2012.

Με την υπ' αριθ./3-2-2014 εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2010, 2011 & 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει), επειδή ο προσφεύγων απέστειλε στο εξωτερικό, κατά το ημερολογιακό έτος 2011(οικ. 2012), έξι (6) εμβάσματα, συνολικού ποσού 794.385,29 ευρώ.

Αναλυτικά, οι αποστολές στο εξωτερικό των εμβασμάτων κατά το ημερολογιακό έτος 2011 (οικ. 2012) με εντολέα τον προσφεύγοντα, έχουν ως εξής:

- Στις 6/2/2011 από την Τράπεζα ένα έμβασμα ποσού 300,00 USD.
- Στις 16/2/2011 από την Τράπεζα ένα έμβασμα ποσού 350,00 €.
- Στις 25/8/2011 από την Τράπεζα ένα έμβασμα ποσού 300,00 €.
- Στις 11/11/2011 από την Τράπεζα ένα έμβασμα ποσού 370.000,00 USD σε τράπεζα στην με δικαιούχο τον ίδιο.
- Στις 11/11/2011 από την Τράπεζα ένα έμβασμα ποσού 450.000,00 GBP σε τράπεζα στην με δικαιούχο τον ίδιο.
- Στις 12-7-2011 από την Τράπεζα ένα έμβασμα ποσού 300,00 USD.

Η Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς, ως αρμόδια Δ.Ο.Υ, απέστειλε στην Υπηρεσία μας την με αρ. πρωτ./18-11-2014 βεβαίωση, σύμφωνα με την οποία ο του υπήρξε από 6-1-2004 έως 1-6-2012, κάτοικος εξωτερικού.

Ο προσφεύγων με την με αρ. πρωτ./9-10-2014 ενδικοφανή προσφυγή του προσκόμισε την με αριθ./8-8-2014 Βεβαίωση της Πρεσβείας της, σε ακριβές αντίγραφο, σύμφωνα με το οποίο εργάστηκε από 8-11-2007 έως τις 31-5-2012 στην εταιρεία «.....» Ε.Π.Ε και από τον Ιούνιο του 2008 κατοικούσε στην πόλη Η ως άνω βεβαίωση αναφέρει επίσης ότι οι αποδοχές του καταβλήθηκαν πλήρως, οι φόροι παρακρατήθηκαν και εισπράχθηκαν πλήρως.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

- 1) Κακή σύνθεση εκδόντος οργάνου.
- 2) Αναρμοδιότητα ελέγχου της συζύγου άνευ εντολής.
- 3) Έλλειψη ακρόασης λόγω επίκλησης νέων στοιχείων από τη φορολογική αρχή μετά την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.
- 4) Παράβαση νόμου λόγω οριστικής έκπτωσης του νομίμου ερείσματος.
- 5) Εσφαλμένη νομική βάση της Έκθεσης.

- 6) Έλλειψη αιτιολογίας ως προς το χρόνο δημιουργίας των εξαγόμενων εμβασμάτων.
7) Παρά το νόμο μη λήψη υπόψη αποδεικτικών μέσων.
8) Μόνιμος κάτοικος εξωτερικού 6.5.2001-1.6.2012.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4, παρ.1 του Ν.2690/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζονται τα εξής: «1. α. Οι δημόσιες υπηρεσίες, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, όταν υποβάλλονται αιτήσεις, οφείλουν να διεκπεραιώνουν τις υποθέσεις των ενδιαφερομένων και να αποφαίνονται για τα αιτήματά τους μέσα σε προθεσμία πενήντα (50) ημερών, εφόσον από ειδικές διατάξεις δεν προβλέπονται μικρότερες προθεσμίες..... 2. 3. Οι υπηρεσίες απαλλάσσονται από τις κατά την παράγραφο 1 υποχρεώσεις αν το αίτημα είναι εμφανώς παράλογο, αόριστο, ακατάληπτο ή επαναλαμβάνεται κατά τρόπο καταχρηστικό. (Η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.3 του άρθρου 11 του Ν.3230/2004 (ΦΕΚ 44 Α'/11-2-2004)»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 5 παρ. 1 του Ν. 2238/94, οι σύζυγοι κατά την διάρκεια του γάμου έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους. Ο λόγος που αναφέρονται τα στοιχεία της συζύγου στην έκθεση ελέγχου είναι ότι υποβάλλουν κοινές φορολογικές δηλώσεις (άρθρο 5, Ν.2238/94) και τα στοιχεία της συζύγου εμφανίζονται στις δηλώσεις και στα εκκαθαριστικά σημειώματα των οικείων ετών. Ο δε έλεγχος κατά την σύνταξη του πίνακα προσδιορισμού κεφαλαίου, βάσει των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 του Ν. 2238/94, για τα οικονομικά έτη 2002 έως 2012, έλαβε υπόψη του θετικά και τα εισοδήματα της συζύγου του (μεταξύ αυτών και το επίδομα τρίτεκνης οικογένειας). Ο διενεργηθείς από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. έλεγχος δεν επεκτάθηκε σε φορολογικό έλεγχο των εισοδημάτων της συζύγου σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

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 οι διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 2238/94 ορίζουν ότι : «1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17 προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθερίων επαγγελματιών και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη

δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις .

Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή.

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό, ββ)....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1142/2012 παρ. 1 «.... όσον αφορά στην έννοια της συνήθους διαμονής, αυτή στοιχειοθετείται όταν ένα φυσικό πρόσωπο διαμένει στην Ελλάδα για χρονική περίοδο που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Ως ημέρα παρουσίας στην Ελλάδα, θα λογίζεται οποιαδήποτε ημέρα κατά τη διάρκεια της οποίας, όσο σύντομη και αν είναι αυτή, ένα φυσικό πρόσωπο βρίσκεται στην ελληνική επικράτεια (π.χ. τμήμα της ημέρας, ημέρα άφιξης και αναχώρησης, ημέρες εορτών, αργιών, διακοπών κ.λπ.). Από την εν λόγω αρχή συνάγεται ότι, οποιαδήποτε πλήρης ημέρα παραμονής εκτός Ελλάδας, δεν θα συνυπολογίζεται στην προαναφερόμενη χρονική περίοδο. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά, εάν δηλαδή προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η διαμονή του σε άλλο κράτος (π.χ. πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, στην περίπτωση που διαμένει σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ.Ε.-Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1177/2014 παρ. Β: «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.

Εφόσον αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι κάτοικος εξωτερικού και υπό την προϋπόθεση ότι δεν θεωρείται κάτοικος Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας (π.χ. δεν έχει μεταφέρει την κατοικία του σε μη - συνεργάσιμο κράτος από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013), είναι δυνατή η αλλαγή της φορολογικής του κατοικίας από την τρέχουσα ημερομηνία, χωρίς την υποχρέωση να υποβληθούν, στη Δ.Ο.Υ. όπου ο φορολογούμενος εμφανίζεται ως κάτοικος Ελλάδας, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τα έτη που απέδειξε ότι ήταν κάτοικος εξωτερικού».

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς στην οποία υπαγόταν ως κάτοικος εσωτερικού, τις με αρ. πρωτ./1-10-2014 και/21-1-2014 αιτήσεις για αναγνώριση του γεγονότος ότι για μεγάλο χρονικό διάστημα στο παρελθόν υπήρξε κάτοικος αλλοδαπής. Η ως άνω Δ.Ο.Υ. αρμόδια να αποφανθεί για το αν ο προσφεύγων υπήρξε και για πόσο χρονικό διάστημα φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, και ενεργώντας σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1177/2014, απέστειλε στον προσφεύγοντα, με κοινοποίηση στην Υπηρεσία μας, την με αρ. πρωτ./18-11-2014 βεβαίωση, σύμφωνα με την οποία αναγνώρισε ρητά ότι ο προσφεύγων υπήρξε μόνιμος κάτοικος εξωτερικού για το χρονικό διάστημα από τις 6-1-2004 έως τις 1 -6-2012.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1033/21-2-2013 της Γ.Γ.Δ.Ε. στην παρ. 9 για τους Κατοίκους εξωτερικού ορίζεται ότι: α. Οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος που υποστηρίζουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού, οφείλουν να κάνουν τις απαραίτητες ενέργειες αλλαγής κατοικίας σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1142/31.5.2012 διαταγή. Και β. Οι κάτοικοι εξωτερικού που υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό, εφόσον επιθυμούν να το χρησιμοποιήσουν και για κάλυψη τεκμηρίων. Στην περίπτωση που επιθυμούν να καλύψουν μόνο το ποσό του εμβάσματος, αναγράφουν στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του 1035772/676/A0012/ ΠΟΛ. 1130/17.4.2002 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ή οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 19 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό και συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το πρωτότυπο του, κατά περίπτωση, εκδιδόμενου από κάθε Τράπεζα παραστατικού, με την προϋπόθεση ότι περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης. Προκειμένου να καλυφθεί η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, θα πρέπει να πραγματοποιηθεί εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό και όχι απλή μεταφορά κεφαλαίων από λογαριασμό μη κατοίκου Ελλάδας που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα στην Ελλάδα σε δικαιούχο κάτοικο Ελλάδας.

Το παραστατικό αυτό δεν απαιτείται να είναι το ίδιο για όλα τα πιστωτικά ιδρύματα λόγω της πολυμορφίας των μηχανογραφικών εφαρμογών και του αυτοματισμού των συναλλαγών.

Όπως, έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (σχετ.1016875/319/A0012/19.4.2005 έγγραφο), όταν τα χρηματικά κεφάλαια εισάγονται σε ξένο νόμισμα, απαιτείται η ευρωποίησή τους. Απαιτείται, επομένως, η προσκόμιση τόσο του παραστατικού εισαγωγής συναλλάγματος, όσο και του πιστοποιητικού ευρωποίησης, εφόσον δεν συμπίπτουν στο ίδιο έγγραφο, προκειμένου να καλυφθεί τεκμήριο.

Επειδή με την ΠΟΛ 1228/2014 ορίζεται ότι: **παρ. 5.** «Για όσες υποθέσεις έχουν ήδη υποβληθεί τα σχετικά με τη φορολογική κατοικία δικαιολογητικά, αυτά διαβιβάζονται στη Δ.Ο.Υ. όπου οι φορολογούμενοι υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος σαν κάτοικοι Ελλάδας. Αντιθέτως, για όσες υποθέσεις δεν έχουν ήδη υποβληθεί τα εν λόγω δικαιολογητικά, οι ίδιοι οι φορολογούμενοι οφείλουν να τα προσκομίσουν στη Δ.Ο.Υ. όπου υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος σαν κάτοικοι Ελλάδας. Και στις δυο περιπτώσεις, οι Δ.Ο.Υ. αποστέλλουν έγγραφο προς τις ελεγκτικές αρχές, όπου πιστοποιείται το χρονικό διάστημα για το οποίο ο φορολογούμενος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας ή φορολογικός κάτοικος εξωτερικού. **παρ 6.** Για τις συμπληρωματικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της σχετικής εντολής ελέγχου προηγείται υποχρεωτικά εκκαθάριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του διαθέσιμου εισοδήματος.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία που δεν είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις αυτά εξετάζονται και συνεκτιμούνται από τον έλεγχο.

Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο προσφεύγων στις 1-2-2013 υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ Καλαμαριάς εκπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012, στις οποίες, στον πίνακα 6, στον οποίον αναγράφονται τα πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία καθώς και τα ποσά που μειώνουν τη διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος και της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης, στον κωδικό 781 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής,.... κ.λ.π.) ανέγραψε ποσά που αφορούσαν την εισαγωγή συναλλάγματος, ως εξής: α) για το οικ. έτος 2008 το ποσό των 202.149,05€ , β) για το οικ. έτος 2009 το ποσό των 183.222,12€, γ) για το οικ. έτος 2010 το ποσό των 261.691,41€, δ) για το οικ. έτος 2011 το ποσό των 260.420,03€ και ε) για το οικ. έτος 2012 το ποσό των 175.638,58€. Οι ανωτέρω συμπληρωματικές δηλώσεις δεν εκκαθαρίστηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την διενέργεια του ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και συνεπώς δεν λήφθηκαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του διαθέσιμου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 2238/94 από τον έλεγχο.

Επειδή με την ΠΟΛ 1095/29-4-2011 παρ. 11 ορίζεται ότι: «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.».

Από τις Βεβαιώσεις Εισαγωγής Χρηματικών Κεφαλαίων, έκδοσης της τράπεζας Ελλάδος, που προσκόμισε ο προσφεύγων, προκύπτει η εισαγωγή συναλλάγματος από το εξωτερικό, που πραγματοποιήθηκε σε χρόνο προγενέστερο της εξαγωγής του στο εξωτερικό. Οι βεβαιώσεις αυτές αφορούν την εισαγωγή συναλλάγματος κατά τα έτη 2008 έως και 2011 και συμπίπτουν χρονικά με τα έτη κατά τα οποία ήταν μόνιμος κάτοικος αλλοδαπής.

Από τα ανωτέρω έγγραφα προκύπτει με σαφήνεια η ημερομηνία και το ύψος του ποσού του συναλλάγματος που εισήχθη από το εξωτερικό στην Ελλάδα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1033/21-2-2013 της Γ.Γ.Δ.Ε παρ. 19 για την αντιμετώπιση των εμβασμάτων με εισαγωγή κεφαλαίων που δεν ευρωπαϊήθηκαν ή δραχμοποιήθηκαν ορίζεται ότι : Για τις περιπτώσεις εκείνες που, κατά την εισαγωγή του συναλλάγματος και μέχρι την ημερομηνία του εμβάσματος, δεν έγινε μετατροπή του σε ευρώ, προκειμένου ο φορολογούμενος να καλύψει το ποσό του εμβάσματος (μέσω της εφαρμογής του taxis), θα πρέπει να προσκομίσει βεβαίωση του χρηματοπιστωτικού ιδρύματος περί της εισαγωγής του ανάλογου ποσού και παραμονής του στο νόμισμα στο οποίο είχε εισαχθεί.....

Επειδή εν προκειμένω για τον προσφεύγοντα α) Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ με το 27590/18.11.14 έγγραφό της μας βεβαίωσε ότι από 6/1/2004 έως 1/6/2012 ήταν κάτοικος εξωτερικού και β) από τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων προκύπτει ότι αυτός εισήγαγε στην Ελλάδα από το εξωτερικό και πριν το χρόνο εξαγωγής των εμβασμάτων τα κατωτέρω ποσά:

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	NOMISMA
.....	13/02/2007	2.091,00	USD
.....	26/02/2007	50.740,00	USD
.....	12/04/2007	1.929,00	USD
.....	02/05/2007	1.395,84	USD
.....	14/05/2007	34.790,00	USD
.....	23/05/2007	1.961,00	USD
.....	14/06/2007	40.590,00	USD
.....	12/07/2007	1.989,00	USD
.....	29/08/2007	63.790,00	USD
.....	03/10/2007	1.999,00	USD
.....	30/10/2007	42.040,00	USD
.....	27/11/2007	2.413,90	USD
.....	01/01/2008 31/12/2008	168.917,99	GBP
.....	01/01/2008 31/12/2008	8.183,75	USD
.....	01/01/2009 31/12/2009	62.277,00	GBP
.....	01/01/2009 31/12/2009	85.056,00	GBP
.....	01/01/2009 31/12/2009	83.284,00	GBP
.....	01/01/2009 31/12/2009	2.905,44	USD
.....	01/01/2010 31/12/2010	22.150,00	GBP
.....	01/01/2010 31/12/2010	89.666,60	GBP
.....	01/01/2010 31/12/2010	1.826,16	USD
.....	01/01/2010 31/12/2010	34.889,25	USD
.....	01/01/2010 31/12/2010	137.678,35	USD
	Συνολικά	511.351,59	GBP
		431.211,69	USD

Επειδή ο προσφεύγων ,όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π εξήγαγε τα παρακάτω ποσά:

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	ΝΟΜΙΣΜΑ
.....	16/02/2011	350,00	EURO
.....	06/02/2011	300,00	USD
.....	25/08/2011	300,00	USD
.....	11/11/2011	370.000,00	USD
.....	11/11/2011	450.000,00	GBP
.....	12/07/2011	300,00	USD
	Συνολικά	450.000,00	GBP
		370.900,00	USD
		350,00	EURO

Επειδή προκύπτει με σαφήνεια ότι τα ανωτέρω εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό κατά το έτος 2011, καλύπτονται πλήρως από την εισαγωγή κεφαλαίων που δεν ευρωποιήθηκαν όπως παραπάνω παραθέτουμε. Κατά συνέπεια **δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας του έτους 2011 από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία**, αλλά προέρχονται από φανερή πηγή (χρήματα που εισήχθησαν από το εξωτερικό όπως προκύπτει από τα έγγραφα της τράπεζας Ελλάδος), που προϋπήρχαν του έτους 2011, ήτοι του έτους αποστολής των εμβασμάτων στο εξωτερικό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ,/09-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ'αριθμ./09-07-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Φόρος συνολικού ποσού : 0,00€.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ