



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

09/05/2016

Αριθμός απόφασης:

1657

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 13/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή, του «.....», κατοίκου εξωτερικού, με Α.Φ.Μ. «.....» με φορολογική εκπρόσωπο στην Ελλάδα την «.....», με Α.Φ.Μ. «.....» κάτοικο «.....», επί της οδού «.....», κατά **1)** της υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, **2)** της υπ' αριθμ., «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2011, **3)** της υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012, , του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. 1) Την υπ' αριθμ. «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, 2) την υπ' αριθμ., «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2011, 3) την υπ' αριθμ. «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012, , του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 13/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής, του «.....», κατοίκου εξωτερικού, με Α.Φ.Μ. «.....» , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1 Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2011 έως 31.12.2011), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.102.051,24 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 925.723,04 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού 2.027.774,28 ευρώ.

2) Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2010 έως 31.12.2010), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ποσού 1.148,16 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 1.240,02 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού 2.388,18 ευρώ.

3) Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2011 έως 31.12.2011), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ποσού 100.886,94 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 84.745,03 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού 185.631,97 ευρώ.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., βάσει της από «.....» Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, που συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στα εισοδήματα του προσφεύγοντος για τα οικονομικά έτη 2010-2012, από τον οποίο λαμβανομένων υπ όψιν και των εμβασμάτων που αυτός απέστειλε στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009, 2010 και 2011, διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 48 Ν 2238/94 όπως ισχύει, ποσού 2.476.958,31 ευρώ, που δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων απέστειλε από την Τράπεζα Πειραιώς στο εξωτερικό τα κάτωθι εμβάσματα:

1) Τη διαχειριστική χρήση 2009 τέσσερα (4) εμβάσματα συνολικού ποσού ευρώ 86.345,71 – (Ευρώ ογδόντα έξι χιλιάδων τριακοσίων σαράντα πέντε και εβδομήντα ένα λεπτών) -, έναντι του ποσού ευρώ 88.300,22 – (Ευρώ ογδόντα οκτώ χιλιάδων τριακοσίων και είκοσι δύο λεπτών)- της κατάστασης εμβασμάτων της Γ.Γ.ΠΣ.. Αναλυτικά, τα απεσταλμένα εμβάσματα έχουν ως ακολούθως:

Πίνακας 1: Ποσά εξερχόμενων εμβασμάτων ελεγχόμενου κατά τη χρήση 2009						
Ημερομηνία Εντολής	Αριθμός Τραπεζικού Λογ/σμού	Νόμισμα	Ποσό	Χώρα Προορισμού	Δικαιούχος Κεφαλαίων	Σε €
12/03/2009	«.....»	GBP	10.000,00	Ηνωμένο Βασίλειο	«.....»	10.743,44
15/06/2009	«.....»	GBP	25.000,00			29.508,97
18/11/2009	«.....»	GBP	1.000,00			1.124,22
18/11/2009	«.....»	GBP	40.000,00			44.969,08
Συνολικό Ποσό εξερχόμενων εμβασμάτων ελεγχόμενου κατά την χρήση 2009 (σε €)						86.345,71

2) Τη διαχειριστική χρήση 2010 εννέα (9) εμβάσματα συνολικού ποσού ευρώ 250.742,12 - (Ευρώ διακοσίων πενήντα χιλιάδων, επτακοσίων σαράντα δύο και δώδεκα λεπτών) -, έναντι του ποσού ευρώ 248.886,46 – (Ευρώ διακοσίων σαράντα οκτώ οκτακοσίων ογδόντα έξι και σαράντα έξι λεπτών)- της κατάστασης εμβασμάτων της Γ.Γ.ΠΣ.. Αναλυτικά, τα απεσταλμένα εμβάσματα έχουν ως ακολούθως:

Πίνακας 2: Ποσά εξερχόμενων εμβασμάτων ελεγχόμενου κατά τη χρήση 2010						
Ημερομηνία Εντολής	Αριθμός Τραπεζικού Λογ/σμού	Νόμισμα	Ποσό	Χώρα Προορισμού	Δικαιούχος Κεφαλαίων	Σε €
01/03/2010	«.....»	€	1.650,00	Ελλάδα	«.....»	1.650,00
19/03/2010	«.....»	GBP	15.000,00	Ην. Βασίλειο		16.769,14
09/04/2010	«.....»	GBP	5.000,00	-		5.733,94
25/05/2010	«.....»	GBP	15.000,00	Ην. Βασίλειο		17.604,60
03/08/2010	«.....»	USD	2.522,00	Παναμάς		1.907,57
23/09/2010	«.....»	USD	1.000,00	Νορβηγία		750,58
19/10/2010	«.....»	GBP	80.000,00	Ην. Βασίλειο		90.847,15
10/11/2010	«.....»	GBP	12.000,00	Ην. Βασίλειο		14.004,78
30/11/2010	«.....»	GBP	85.000,00	Ην. Βασίλειο		101.474,36
Συνολικό Ποσό εξερχόμενων εμβασμάτων ελεγχόμενου κατά την χρήση 2010 (σε €)						250.742,12

3) Τη διαχειριστική χρήση 2011 οκτώ (8) εμβάσματα συνολικού ποσού ευρώ 3.270.698,84 -(Ευρώ τριών εκατομμυρίων διακοσίων εβδομήντα χιλιάδων, εξακοσίων ενενήντα οκτώ και ογδόντα τεσσάρων λεπτών) -, έναντι του ποσού ευρώ 3.386.992,73 – (Ευρώ τριών εκατομμυρίων τριακοσίων ογδόντα έξι χιλιάδων, εννιακοσίων ενενήντα δύο και εβδομήντα τριών λεπτών) - της κατάστασης εμβασμάτων της Γ.Γ.ΠΣ.. Αναλυτικά, τα απεσταλμένα εμβάσματα έχουν ως ακολούθως. Αναλυτικά τα απεσταλμένα εμβάσματα έχουν ως ακολούθως:

Πίνακας 3: Ποσά εξερχόμενων εμβασμάτων ελεγχόμενου κατά τη χρήση 2011						
Ημερομηνία Εντολής	Αριθμός Τραπεζικού Λογ/σμού	Νόμισμα	Ποσό	Χώρα Προορισμού	Δικαιούχος Κεφαλαίων	Σε €
07/01/2011	«.....»	GBP	85.000,00	Ην. Βασίλειο	«.....»	101.395,68
27/04/2011	«.....»	USD	2.500.000,00	Βερμούδες		1.704.390,50
04/05/2011	«.....»	GBP	750,00	Ην. Βασίλειο		750,00
16/06/2011	«.....»	GBP	80.000,00	Ην. Βασίλειο		91.397,23
17/08/2011	«.....»	GBP	2.000,00	Ην. Βασίλειο		2.278,94
11/10/2011	«.....»	USD	1.675.000,00	Βερμούδες		1.230.984,05
02/12/2011	«.....»	GBP	60.000,00	Ην. Βασίλειο		69.751,22
02/12/2011	«.....»	GBP	60.000,00	Ην. Βασίλειο		69.751,22
Συνολικό Ποσό εξερχόμενων εμβασμάτων ελεγχόμενου κατά την χρήση 2011 (σε €)						3.270.698,84

Ο έλεγχος από τη διασταύρωση των ποσών που εμβάστηκαν στο εξωτερικό και λαμβάνοντας υπόψη του, τα δικαιολογητικά που υπέβαλε ο προσφεύγων με τον φάκελο τεκμηρίωσης εμβασμάτων εξωτερικού & τα λοιπά απαντητικά υπομνήματά του, την κατάσταση Β σχηματισμού κεφαλαίου βάσει ελέγχου, διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας ποσού 2.476.958,31 € σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94.

Η ανωτέρω προσαύξηση περιουσίας προέκυψε σύμφωνα με την Έκθεση Μερικού Ελέγχου διότι ο έλεγχος αντιμετώπισε τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του ως κατοίκους Ελλάδος για την περίοδο 31/12/1999-31/12/2011 λόγω ότι δεν προσκομίσθηκαν τα απαραίτητα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας και δεν έλαβε υπ όψιν τα (64) εισερχόμενα εμβάσματα, αξίας 2.784.495,09 ευρώ για τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου, που ο προσφεύγων είχε προσκομίσει με τον υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»φάκελο τεκμηρίωσης εμβασμάτων, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού καθώς και την αναλυτική κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών, που πιστώθηκαν τα εισερχόμενα αυτά εμβάσματα στην Τράπεζα Πειραιώς .

Επίσης επιβλήθηκε για τα οικ. έτη 2011 και 2012 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 λόγω των διαφορών εισοδήματος που διαπιστώθηκε όπως πιο πάνω αναφέρουμε. .

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

1) Είναι φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου από το έτος 1990_και προσκομίζει πιστοποιητικά, τόσο για εκείνον όσο και για τη σύζυγό του, με την από 17.12.2015 επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης και την από 28.12.2015 επίσημη μετάφραση αυτών από το Ελληνικό Υπουργείο Εξωτερικών, τα οποία αποδεικνύουν ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι Αγγλίας από το έτος 1999 έως και το 2011

2) Το έμβασμα της 26.01.2001 ποσού USD 225.000,00, το οποίο το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π δεν αναγνωρίζει, λόγω μη προσκόμισης Β.Α.Σ., δεν μετατράπηκε σε δραχμές το 2001 ούτε σε ευρώ αργότερα, αλλά παρέμεινε σε USD, οπότε δεν εκδόθηκε ποτέ Β.Α.Σ. Συνεπώς, για το εν λόγω έμβασμα είναι αδύνατο να προσκομιστούν περαιτέρω έγγραφα, πλην του ειδοποιητηρίου συναλλαγής.

3) Η αξία του υπολοίπου των λογαριασμών του προσφεύγοντος με τη σύζυγό του που τηρούταν στις τράπεζες την 31.12.1999, ήταν συνολικού ποσού σε ευρώ 558.337,02 και πρέπει να αναγνωριστεί..

4) Η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ως μη έχουσα περιοδικό χαρακτήρα ή μη προερχόμενη από σταθερή πηγή, δεν φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και επομένως, μέχρι τη θέσπιση της εν λόγω ρύθμισης, δεν υπάγονταν σε φορολόγηση.

Η εν λόγω νέα ουσιαστική (και όχι διαδικαστική) διάταξη, που όπως προεκτέθηκε, άρχισε να ισχύει από 30.09.2010, ημερομηνία κατά την οποία δημοσιεύτηκε ο Ν.3888/2010 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εφαρμόζεται για την προσαύξηση περιουσίας που δημιουργήθηκε από την ως άνω ημερομηνία και εφεξής και φορολογείται κάθε οικονομικό έτος μέσα στο οποίο επέρχεται τέτοια προσαύξηση.

Η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 συνιστά αναδρομική επαχθή μεταβολή του φορολογικού καθεστώτος, διότι επιβάλλεται, πάντως, αμέσως και υποχρεωτικώς, φόρος εισοδήματος για ύλη, η οποία, κατά το σχηματισμό της και μέχρι τη δημοσίευση του ως άνω νόμου, δεν υπάγονταν σε φορολόγηση.

Από τις αναλυτικές κινήσεις όλων των λογαριασμών, που έχουν προσκομιστεί, **προκύπτει ότι την 29.09.2010 το χρηματικό υπόλοιπο των λογαριασμών του, που τηρούνται στην Τράπεζα Πειραιώς, είχε ως εξής :**

- Λογαριασμός υπ' αριθμ. «.....»σε USD 1.784.458,61 και σε EURO 1.311.041,52
- Λογαριασμός υπ' αριθμ. «.....»σε GBP 21.983,72 και σε EURO 25.404,64

- Λογαριασμός υπ' αριθμ. «.....»σε EURO 93.725,50
- Λογαριασμός υπ' αριθμ. «.....»σε USD 647,89 και σε EURO 476,00
- Λογαριασμός υπ' αριθμ. «.....»σε USD 2.446.848,17 και σε EURO 1.797.699,04

και **συνολικά στους ανωτέρω λογαριασμούς του υφίσταται υπόλοιπο το ποσό σε ΕΥΡΩ 3.228.346,71.**

5) Όλως αορίστως και ανατιολόγητα εκτίθενται στις υπό κρίση πράξεις ότι δεν λαμβάνονται υπόψη στον σχηματισμό κεφαλαίου τα ποσά των εισερχομένων εμβασμάτων, διότι εφόσον δεν προσκομίστηκε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας από το 1999 έως το 2011, η φορολογική αρχή τον αντιμετωπίζει ως κάτοικο Ελλάδος.

Ως εκ τούτου, μη νομίμως, ανατιολόγητα και κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της αναλογικότητας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και γι' αυτό πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή, για τα νέα στοιχεία που προσκομίστηκαν στην Υπηρεσία μας από τον προσφεύγοντα με το υπ' αρ. «.....», δεν κρίνεται απαραίτητη η αναπομπή αυτών στο ΚΕΦΟΜΕΠ καθώς και κλήση σε ακρόαση και εξετάζονται από την υπηρεσία μας.

Επίσης δεν υφίσταται αλληλογραφία μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής από την Υπηρεσία μας.

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.

3. **Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση**

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

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

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

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

....

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. **Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»**

Επειδή, σχετικά με την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 το οποίο προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94, ως δεύτερο εδάφιο, **ορίζεται ότι αυτές ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30.09.2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30/09/2010.**

Επειδή σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 2 περ. δ του Ν 2238/94 , το συνάλλαγμα αναγνωρίζεται εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μονίμως στο εξωτερικό,

ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους,

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 9 περ. β 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.

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.

γ. Οι κάτοικοι εξωτερικού που δεν υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν με κάθε νόμιμη μορφή στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, αναγράφουν μόνο 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 δήλωσης.»

Επειδή, ο προσφεύγων, μετά από πρόσκληση που του εστάλη από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων –Γενική Δ/ση Φορολογικών Ελέγχων, προκειμένου να δικαιολογήσει την προκύπτουσα διαφορά μεταξύ των εμβασμάτων που απέστειλε στο εξωτερικό και των κεφαλαίων του βάσει των δηλώσεων του οικον. έτους 2000 και επομένων σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του αρθ.19 του ν. 2238/94 , ανταποκρίθηκε, καταθέτοντας τον με αριθμό «.....»φάκελο

τεκμηρίωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Στον ως άνω φάκελο τεκμηρίωσης μεταξύ άλλων προσκομίστηκαν Εξήντα (64) **εισερχόμενα εμβάσματα συναλλάγματος μη εκχωρητέου ποσού ευρώ 2.784.495,09** .

Επειδή σύμφωνα με την από «.....»έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελέγκτριας του ΚΕΦΟΜΕΠ «.....» ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τα ως άνω εισερχόμενα εμβάσματα με την αιτιολογία ότι «.....»

I. Δεν προκύπτει από επίσημο έγγραφο αρμόδιας φορολογικής αρχής του Ηνωμένου Βασιλείου πως ο ελεγχόμενος κ' η σύζυγός του κατά την περίοδο 31/12/1999-31/12/2011 ήταν κάτοικοι εξωτερικού, καθόσον **δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα απαραίτητα προς αυτό πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας**. Βάσει αυτών, ο ελεγχόμενος & η σύζυγός του αντιμετωπίζονται από τον παρόντα έλεγχο ως κάτοικοι εσωτερικού.

II. Βάσει της προηγούμενης διαπίστωσης , ο έλεγχος δεν λαμβάνει υπ' όψιν τα εξήντα τρία (63) πραγματοποιηθέντα εισερχόμενα εμβάσματα στην κατάσταση ανάλωσης κεφαλαίου του οικογενειακού εισοδήματος του ελεγχόμενου, μη αξιοποιώντας τις προσκομισθείσες αναλυτικές κινήσεις των λογαριασμών εισερχομένων εμβασμάτων «.....»από τους οποίους εξήχθησαν εμβάσματα προς το εξωτερικό κατά τις χρήσεις 2009-2010-2011.

III. Ομοίως & σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, δεν αξιοποιούνται οι προσκομισθείσες αναλυτικές κινήσεις των υπ' αριθμ. «.....»σχετικά με το ποσό των 225.000,00 USD του από 26.01.2001 «Ειδοποιητηρίου Συναλλαγής» της Τραπεζής Πειραιώς Α.Ε., εισερχόμενο στον τραπεζικό λογαριασμό «.....»

IV. Δεν προσκομίστηκε στον παρόντα έλεγχο κανένα στοιχείο σχετικά με την κίνηση του υπ' αριθμ. «.....» τραπεζικού λογαριασμού, ούτε και λοιπά στοιχεία τροφοδοσίας του (π.χ. πρωτότυπα ειδοποιητήρια εισερχομένων εμβασμάτων). Κατ' επέκταση, για τον εν λόγω λογαριασμό **δεν αποδεικνύεται** η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών κεφαλαίων που απεστάλησαν στο εξωτερικό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν 2238/94(όπως ίσχυε έως 30/3/2011)

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν 2238/94 (όπως ισχύει από 31/3/2011 με την παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66/31-03-2011))

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο I της σύμβασης Ελλάδος –Ηνωμένου βασιλείου Ν 2732/1953(φεκ 329/123-11-1953/Τα)

(1) Οι φόροι οι οποίοι αποτελούν το αντικείμενο της παρούσης συμβάσεως είναι:

(α) Εν Ελλάδι:

Ο φόρος επί του εισοδήματος (περιλαμβανομένου και του αναλυτικού φόρου και του συνθετικού τοιούτου) εφεξής αναφερομένων εν τη συμβάσει ως «ελληνικού φόρου».

(β) Εν τω Ηνωμένω Βασιλείω της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας:

Ο φόρος επί του εισοδήματος (περιλαμβανομένου και του πρόσθετου φόρου) ο φόρος επί των κερδών και ο φόρος επί των υπερβαλλόντων κερδών εφεξής αναφερομένων εν τη παρούση συμβάσει ως «φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου».

(2) Η παρούσα σύμβασις θα έχη επίσης εφαρμογήν επί οιονδήποτε άλλων φόρων χαρακτήρας ουσιαστικώς παρομοίου προς τους ανωτέρω, επιβαλλομένων υπό της Ελλάδος ή του Ηνωμένου Βασιλείου μετά την ημερομηνίαν της υπογραφής της συμβάσεως.

Επειδή, στο άρθρο II παράγραφος (1) περίπτωση (η) της σύμβασης Ελλάδος –Ηνωμένου βασιλείου Ν 2732/1953 παρ. 1 στοιχ. η' της διμερούς σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και της Ηνωμένου Βασιλείου (Ν. 2732/1953) ορίζονται τα εξής σχετικά με τη φορολογική κατοικία:

«Οι όροι «κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου» και «κάτοικος της Ελλάδος», υποδηλούν οιονδήποτε πρόσωπον το οποίον είναι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου δια τους σκοπούς του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου και ουχί πρόσωπον κατοικούν ή διαμένον εν Ελλάδι δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου και οιονδήποτε πρόσωπον το οποίον είναι κάτοικος ή διαμένει εν Ελλάδι δια τους σκοπούς του Ελληνικού φόρου και ουχί κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου δια τους σκοπούς του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου»

Επειδή μέχρι και 31/12/2013 δεν ορίζεται η έννοια της κατοικίας ούτε από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΦΕ, ούτε και από την διμερή σύμβαση Ελλάδος –Ηνωμένου βασιλείου Ν 2732/1953(φεκ 329/123-11-1953/Τα) , αυτή κρίνεται από τις διατάξεις των άρθρων 51 έως 56 του Αστικού Κώδικα, που προβλέπουν ότι :

Το πρόσωπο έχει ως κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του.

Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μία κατοικίες. Η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα. Αν δεν μπορεί να αποδειχθεί η τελευταία κατοικία του προσώπου, ως κατοικία θεωρείται ο τόπος της διαμονής του. Συνεπώς, για την απόκτηση κατοικίας απαιτείται πραγματική εγκατάσταση σε ορισμένο τόπο (corpus) και βούληση του ατόμου (animus) να καταστήσει τον εν λόγω τόπο κέντρο της ύπαρξης του, των βιοτικών του σχέσεων, των υλικών του συμφερόντων, του υλικού του βίου και της επαγγελματικής του εγκατάστασης. Η επαγγελματική εγκατάσταση χωρίς τον οικιακό βίο και την κατοικία της οικογένειας του ατόμου, δεν έχει κρίσιμη σημασία ως προς την κατοικία (σχετ. ν.5772/ΠΟΛ.175/24.8.1982 διαταγή).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο ΙΙΙ της σύμβασης Ελλάδος –Ηνωμένου βασιλείου Ν 2732/1953 (φεκ 329/123-11-1953/Τα)

Τα βιομηχανικά ή εμπορικά κέρδη επιχειρήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου δεν θα υπόκεινται εις τον ελληνικόν φόρον εκτός αν η επιχείρησις διεξάγη εμπόριον ή εργασίαν εν Ελλάδι δια μονίμου εν αυτή εγκαταστάσεως. Αν διεξάγη εμπόριον ή εργασίαν ως προελέχθη δύναται να επιβληθή υπό της Ελλάδος φόρος επί των κερδών τούτων αλλά μόνον δια το μέρος αυτών το οποίον θεωρείται ότι ανήκει εις την μόνιμον αυτήν εγκατάστασιν.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο ΙΧ της σύμβασης Ελλάδος –Ηνωμένου βασιλείου Ν 2732/1953(φεκ 329/123-11-1953/Τα)

“Ατομον το οποίον είναι κάτοικος του Ηνωμένου Βασιλείου θ' απαλλάσσεται του ελληνικού φόρου επί κερδών ή αμοιβής δια προσωπικάς υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών)

παρασχεθείσας εντός της Ελλάδος καθ' οιονδήποτε έτος βεβαιώσεως:

(α) αν ευρίσκεται εντός της Ελλάδος δια χρονικών διάστημα ή διαστήματα μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το έτος αυτό,

(β) αν αι υπηρεσίαι παρέχωνται δια κάτοικον του Ηνωμένου Βασιλείου ή δια λογαριασμόν του, και

(γ) αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον φόρον του Ηνωμένου Βασιλείου.

(2) Άτομον το οποίον είναι κάτοικος της Ελλάδος θ' απαλλάσσεται του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου επί κερδών ή αμοιβής δια προσωπικός υπηρεσίας (περιλαμβανομένων και των επαγγελματικών) παρασχεθείσας εντός του Ηνωμένου Βασιλείου καθ' οιονδήποτε έτος βεβαιώσεως:

(α) αν ευρίσκεται εντός του Ηνωμένου Βασιλείου δια χρονικών διάστημα ή διαστήματα μη υπερβαίνοντα συνολικώς τας 183 ημέρας κατά το έτος αυτό,

(β) αν αι υπηρεσίαι παρέχωνται δια κάτοικον της Ελλάδος ή δια λογαριασμόν του, και

(γ) αν τα κέρδη ή η αμοιβή υπόκεινται εις τον ελληνικόν φόρον. "

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, ο προσφεύγων προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του περί μόνιμης κατοικίας, εργασίας και διαμονής του στο Λονδίνο, προσκόμισε στον έλεγχο και στην Υπηρεσία μας με την ενδικοφανή προσφυγή τα παρακάτω αποδεικτικά:

1. Το από «.....» πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων και Τελωνείων, σύμφωνα με το οποίο είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου για φορολογικούς σκοπούς από 01.01.1999 έως 31.12.2011, το οποίο φέρει την από «.....»επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης, επισήμως μεταφρασμένο και επικυρωμένο από το Ελληνικό Υπουργείο Εξωτερικών την «.....».

2. Το από «.....»πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων και Τελωνείων, σύμφωνα με το οποίο η σύζυγος του «.....»είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου για φορολογικούς σκοπούς από 01.01.1999 έως 31.12.2011, το οποίο φέρει την από «.....»επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης, επισήμως μεταφρασμένο και επικυρωμένο από το Ελληνικό Υπουργείο Εξωτερικών την 28.12.2015.

3. Το από 13.11.2001 και με αριθμό «.....»ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο Λονδίνο με το οποίο πιστοποιείται ότι είναι μόνιμος κάτοικος Λονδίνου από το 1990.

4. Το από 13.11.2001 και με αριθμό «.....» ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο Λονδίνο με το οποίο πιστοποιείται ότι η σύζυγός του είναι μόνιμος κάτοικος Λονδίνου από το 1995.

5. Την από 27/02/2013 και με αριθμό «.....»Πρωτότυπη βεβαίωση του Προξενικού γραφείου της Πρεσβείας της Ελλάδος στο Λονδίνο, με την οποία βεβαιώνεται ότι ο ελεγχόμενος: «[...], σύμφωνα με τα στοιχεία που προσκόμισε, διαμένει μόνιμα στη Μεγάλη Βρετανία από το 2006 μέχρι σήμερα.».

6. Την από 28/02/2013 και με αριθμό «.....»Πρωτότυπη βεβαίωση του Προξενικού γραφείου της Πρεσβείας της Ελλάδος στο Λονδίνο, με την οποία βεβαιώνεται ότι η σύζυγος του ελεγχόμενου: «γεννηθείσα στο «.....» Ηνωμένου Βασιλείου,[...], σύμφωνα με τα στοιχεία που προσκόμισε, διαμένει μόνιμα στη Μεγάλη Βρετανία από το 2006 μέχρι σήμερα.».

7. Το από 15/07/2013 πρωτότυπο πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Υπηρεσίας Εισοδημάτων & Δασμών (HM Revenue & Customs) με το οποίο πιστοποιείται ότι ο ελεγχόμενος είναι φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου από 06/04/2013 έως και 05/04/2014, μετά της από 25/11/2015 ακριβούς μετάφρασής του από δικηγόρο.

Επιπλέον ο προσφεύγων, επειδή τα ως άνω έγγραφα φορολογικής κατοικίας έφεραν τον τίτλο «Επιστολή Επιβεβαίωσης Κατοικίας» και κατωτέρω ανέφεραν ότι δεν συνιστούν «πιστοποιητικό κατοικίας για διεκδίκηση επιδομάτων υπό τυχόν σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας με το Ηνωμένο Βασίλειο», με το με αρ. πρωτ «.....» υπόμνημα υπέβαλε συμπληρωματικά τα κάτωθι έγγραφα:

1. Το από 12.01.2016 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων και Τελωνείων, σύμφωνα με το οποίο είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου για φορολογία εισοδήματος από 01.01.1999 έως 31.12.2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 της ισχύουσας σύμβασης μεταξύ του Ηνωμένου Βασιλείου και της Ελλάδος, το οποίο φέρει την από 19.01.2016 επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης, επισήμως μεταφρασμένο και επικυρωμένο από το Ελληνικό Υπουργείο Εξωτερικών την 25.01.2016.

2. Το από 12.01.2016 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Βασιλικής Υπηρεσίας Δημοσίων Εσόδων και Τελωνείων, σύμφωνα με το οποίο η σύζυγος του «.....» είναι κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου για φορολογία εισοδήματος από 01.01.1999 έως 31.12.2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 της ισχύουσας σύμβασης μεταξύ του Ηνωμένου Βασιλείου και της Ελλάδος, το οποίο φέρει την από 19.01.2016 επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης, επισήμως μεταφρασμένο και επικυρωμένο από το Ελληνικό Υπουργείο Εξωτερικών την 25.01.2016.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει αδιαμφισβήτητα ότι ο προσφεύγων και η σύζυγός του για το διάστημα από 01.01.1999 έως 31.12.2011 ήταν μόνιμοι κάτοικοι Ηνωμένου Βασιλείου.

Επειδή σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, ένας κάτοικος Ελλάδας φορολογείται στη χώρα μας για το σύνολο των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για **το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας.**

Επειδή, ο έλεγχος δεν προσδιόρισε κανένα εισόδημα που έχει αποκτηθεί από τον προσφεύγοντα στο εσωτερικό αλλά από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα εξερχόμενα εμβάσματα προέρχονται από εισερχόμενα εμβάσματα του εξωτερικού .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/12/2015 έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προέκυψαν λόγω του ότι δεν λήφθηκαν υπόψη στον σχηματισμό κεφαλαίου τα ποσά των εισερχομένων εμβασμάτων, εφόσον δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από το 1999 έως το 2011, και ο προσφεύγων αντιμετωπίστηκε ως κάτοικος Ελλάδος, τα οποία όπως πιο πάνω αναφέρουμε τα προσκόμισαν στην υπηρεσία μας και γίνονται δεκτά, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή ως προς το σκέλος αυτό.

Επειδή το σύνολο των εξήντα τεσσάρων (64) εισερχομένων εμβασμάτων συνολικού ποσού 2.784.495,09 ευρώ καλύπτουν εξ ολοκλήρου το ποσό ύψους 2.476.958,31 € που προσδιόρισε ο έλεγχος ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94.

Ως προς την Επιβολή Εισφοράς Αλληλεγγύης

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 & 2 του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι : "1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000)

ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 –2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. Εξαιρούνται και δεν προσμετρούνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα."

Επειδή από τη διενέργεια του ελέγχου προέκυψε απαλλασσόμενο εισόδημα από τόκους τραπεζικών καταθέσεων σύμφωνα με τις Βεβαιώσεις Εισοδήματος Τόκων προθεσμιακών καταθέσεων της Τράπεζας Πειραιώς Α.Ε για τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του ως ακολούθως:

Απαλλασσόμενο εισόδημα από τόκους καταθέσεων (€) βάσει ελέγχου		
Διαχειριστική Χρήση	«.....»	«.....»
2010	28.703,92	28.703,92
2011	30.143,39	30.143,39

Επειδή , σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρ. 29 του Ν.3986/2011 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και ειδικότερα την §2 σύμφωνα με την οποία: «2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς», πρέπει να επιβληθεί Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης για τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 και 2011 επί των ως άνω εισοδημάτων .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Κατόπιν αυτών εισηγούμαστε **την μερική αποδοχή** της από 13/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής, του «.....»του «.....», κατοίκου εξωτερικού, με Α.Φ.Μ. «.....», **την τροποποίηση 1)** της υπ' αριθμ. «.....»οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, **2)**, της υπ' αριθμ. «.....»οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012, και **3)** την επικύρωση της της υπ' αριθμ., «.....»οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Α) Ως προς τη Φορολογία Εισοδήματος

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου
Α - Β. Από ακίνητα	0,00	00,00	0,00	00,00	0,00	00,00
Γ. Από κινητές αξίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		00,00		00,00		00,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	0,00	2.476.958,31	00,00	0,00	00,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης	0,00		0,00		0,00	
Συνολικό εισόδημα	0,00	0,00	2.476.958,31	0,00	00,00	0,00
Σύνολο εισοδήματος για εισφορά αλληλεγγύης του Ν. 3986/11	0,00	0,00	2.476.958,31	0,00	0,00	0,00
Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη άρθ. 19 β' - ζ' του Ν. 2238/94 □□□□□□□□	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	0,00	0,00	2.476.958,31	0,00	0,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 2011 (Οικ. Έτος 2012)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος , τελη, χαρτ.	0,00	1.102.051,24	0,00	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 84% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		925.723,04	0,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	2.027.774,28	0,00	0,00

Β. Ως προς την ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ του ν.3986 / 11

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου ως προς την ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ του ν.3986 / 11 έτους 2010 οικ.έτος 2011

Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου
	0,00	0,00	28.703,92	28.703,92	28.703,92	28.703,92

	βάσει δήλωσης	βάσει ελέγχου	βάσει απόφασης	Διαφορά
	Ατομικά & Συζύγου	Ατομικά & Συζύγου	Ατομικά & Συζύγου	Ατομικά & Συζύγου
Προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός εισφοράς	0,00	1.148,16	1.148,16	1.148,16
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 108,00%		1.240,02	1.240,02	1.240,02
Σύνολο οφειλής	0,00	2.388,18	2.388,18	2.388,18

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου ως προς την ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ
ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ του ν.3986 / 11 έτους 2011 οικ.έτος 2012**

Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ Σ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου
	0,00	0,00	2.507.101,70	30.143,39	30.143,39	30.143,39

	βάσει δήλωσης	βάσει ελέγχου	βάσει απόφασης	Διαφορά
	Ατομικά & Συζύγου	Ατομικά & Συζύγου	Ατομικά & Συζύγου	Ατομικά & Συζύγου
Προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός εισφοράς	0,00	100.886,94	1.205,74	1.205,74
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 82%		84.745,03	1.012,82	1.012,82
Σύνολο οφειλής	0,00	185.631,97	2.218,56	2.218,56

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 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).