



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1202

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
e-mail : ded.thess@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
  - α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
  - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
  - γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
  - δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από 28/02/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../24.01.2025 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, με βάση την υπ' αριθ. .... /11.06.2024 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../24.01.2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/02/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ ....., η οποία υποβλήθηκε 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. ειδοποίησης ...../24.01.2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ βάσει της υπ' αριθ. ....../11.06.2024 αρχικής δήλωσης φορολογικού έτους 2023, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό φόρου 10.200,68€, κατόπιν προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματός της βάσει προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών στο ποσό 42.066,70€.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε μετά του συζύγου της, ..... (ΑΦΜ .....), ηλεκτρονικά, την 11/06/2024, την με α/α καταχώρισης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, στην οποία, μεταξύ άλλων, συμπεριέλαβε στον πίνακα 5 [Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης] και ειδικότερα, στον κωδ. 736 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ], ποσό 36.531,70€ αγοράς ακινήτου και στον πίνακα 6 [Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία] αυτής και ειδικότερα, στον κωδ. 784 [Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρου 38 ν.3259/2004 – άρθρου 18 ν.3842/2010)] ποσό 298.685,78€.

Από τη Φορολογική Διοίκηση κρίθηκε απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών της εν λόγω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με το άρθρο 4 της Α.1061/2024 (ΦΕΚ Β' 2436) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για τα ποσά που συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία. Για το ποσό ύψους 298.685,78€ που η προσφεύγουσα συμπεριέλαβε ως προερχόμενο από επαναπατριζόμενα κεφάλαια η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν προσκομίστηκαν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά.

Κατόπιν τούτου, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ προέβη στην εκκαθάριση της προαναφερθείσας δήλωσης με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαγράφοντας το ποσό των 298.685,78€ από τον κωδικό 784 [Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρου 38 ν.3259/2004 – άρθρου 18 ν.3842/2010)], ελλείψει σχετικών νόμιμων δικαιολογητικών, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού και την επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με το ποσό των 298.685,78€ στον κωδ. 784 [Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρου 38 ν.3259/2004 – άρθρου 18 ν.3842/2010)] που διαγράφηκε από τη φορολογική αρχή, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκε το επίμαχο ποσό επαναπατριζόμενων κεφαλαίων, καίτοι είναι φορολογικός κάτοικος στην Ελλάδα και την Τουρκία και προέρχεται από πώληση ακινήτου στην Τουρκία.
2. Τα χρήματα από την πώληση ακινήτου στην Τουρκία, ποσού 300.000,00€ περίπου, εισήχθησαν με μετρητά.
3. Παραβίαση της ΣΑΔΦΕ μεταξύ Ελλάδας και Τουρκίας. Η εφαρμογή της απαλλάσσει τη με οποιαδήποτε μορφή φορολόγηση των χρημάτων από την πώληση του ακινήτου.
4. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
5. Έλλειψη ειδικής αιτιολογίας.

**Επειδή**, με το άρθρο 36 παρ. 3 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

**Επειδή**, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν.4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν».

**Επειδή**, με την υπ' αριθ. Ε.2162/2020 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ παρασχέθηκαν οδηγίες για την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ και διευκρινίστηκε ότι: «Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης. 4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων... 6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή... 7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση

ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης... Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή... 9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου...».

**Επειδή**, με το άρθρο 30 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34. 2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του ΚΦΕ...».

**Επειδή**, με το άρθρο 32 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α) Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας...».

**Επειδή**, με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται: α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία... 2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:... 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...».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ.1076/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 30 – 34 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, φορολογείται κατά περίπτωση... Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Αν τα ποσά αυτά έχουν απλώς πιστωθεί, χωρίς να έχουν εισπραχθεί δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη κατά την εφαρμογή, αυτής της περίπτωσης, καθόσον δεν είναι δυνατόν, να χρησιμοποιηθούν εφόσον δεν εισπράχθηκαν. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος. Στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά. Τονίζεται ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία) λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία. Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής: α)... γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακών στοιχείων. Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει ο φορολογούμενος που επικαλείται τίμημα από διάθεση περιουσιακού στοιχείου να αποδεικνύει με επίσημα στοιχεία ότι αυτός είναι ο κύριος του περιουσιακού στοιχείου, καθώς και το τίμημα της πώλησης του στοιχείου αυτού. δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν είναι υποχρεωτικά εκχωρητέο στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Για τα ποσά που εισάγονται, απαιτείται πρωτότυπο παραστατικό που εκδίδει η τράπεζα με το οποίο θα μπορεί να εξακριβωθεί ότι ο φορολογούμενος είναι ο δικαιούχος του εισαγόμενου χρηματικού κεφαλαίου, το ύψος του εισαγόμενου ποσού, το νόμισμα, η ευρωπαϊκή του και η χώρα προέλευσης... Επίσης, όταν πρόκειται για κάλυψη δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 πρέπει να αποδεικνύεται ότι η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων και η ευρωπαϊκή τους, αν είναι σε ξένο νόμισμα, έγινε πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης...».

**Επειδή**, με το άρθρο 67 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά... 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν...».

**Επειδή**, με την υπ' αριθ. Α.1061/2024 (ΦΕΚ Β' 2436) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2023, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων 1. α. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023,

των υπόχρεων της παρ. 1 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, εφεξής ΚΦΕ), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και συγκεκριμένα με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας Υποβολής Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της ΑΑΔΕ, μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, έως την ημερομηνία που ορίζουν οι οικείες διατάξεις... Άρθρο 3 Τύπος και περιεχόμενο της Πράξης Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου 1. Ο τύπος της πράξης του Διοικητικού/Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση του υπόχρεου και της συζύγου/ΜΣΣ, κατά περίπτωση, για το φορολογικό έτος 2023 και εφεξής είναι αυτός που ορίζεται στο συνημμένο Παράρτημα ΣΤ' «Πράξη Διοικητικού/Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με την οποία συνίσταται και βεβαιώνεται οφειλή/απαίτηση», που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας... 3. Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση την αρχική ή τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ή με βάση κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 36 ΚΦΔ... Άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου 1. Η ΑΑΔΕ πραγματοποιεί την εκκαθάριση των δηλώσεων Φ.Π. που υπεβλήθησαν με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE και την έκδοση των Πράξεων Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κατά περίπτωση, με τις οποίες συνιστάται και βεβαιώνεται η οφειλή ή η απαίτηση του φορολογούμενου... 4. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να επισυνάψουν εντός της πλατφόρμας της υποβολής της δήλωσης ή να προσκομίσουν ή να αποστείλουν στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από την ανωτέρω υπηρεσία, διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά από τον φορολογούμενο, με τους προβλεπόμενους στην παρ. 1γ του άρθρου 1 τρόπους και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 36 ΚΦΔ (σχετ. η υπό στοιχεία Ε.2162/2020 εγκύκλιος). Οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στις περιπτώσεις αυτές, εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης και κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας... 5. Κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση για ορισμένα εισοδήματα και φόρους, δύναται να μην εκκαθαρίζεται άμεσα η δήλωση και να ζητηθεί να επισυναφθούν εντός της πλατφόρμας της υποβολής της δήλωσης ή να προσκομισθούν ή να αποσταλούν στην αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσία, μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE και τους λοιπούς τρόπους που προβλέπονται στην παρ. 1γ του άρθρου 1, τα δικαιολογητικά εντός

δεκαπέντε (15) ημερών. Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών που αφορούν μόνο σε κωδικούς της δήλωσης οι οποίοι κατά τον χρόνο υποβολής της δεν είναι προσυμπληρωμένοι, ούτε υπάρχει αναρτημένη πληροφορία για αυτούς. Σε κάθε περίπτωση μπορούν να ζητηθούν επιπλέον δικαιολογητικά, εφόσον κριθεί απαραίτητο από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας υπηρεσίας. Στη συνέχεια εκδίδονται από την υπηρεσία εκκαθάρισης της δήλωσης οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, οι οποίες κοινοποιούνται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας... Άρθρο 5 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος... Γ. ΕΝΤΥΠΟ Ε1 Για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, ορίζονται τα κάτωθι:... ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)... 42. α)... η. Κωδικοί 783-784: Δηλώνεται μόνο το τυχόν υπόλοιπο αχρησιμοποίητο μέρος των ποσών που είχαν ενταχθεί στις διατάξεις των άρθρων 38 του Ν.3259/2004 (Α' 149) και 18 του Ν.3842/2010 (Α' 58), το οποίο χρησιμοποιήθηκε κατά το εξεταζόμενο έτος. Οι φορολογούμενοι που θα δηλώσουν ποσά στους κωδικούς αυτούς, δύνανται να οδηγηθούν στις αρμόδιες για την παραλαβή της δήλωσης υπηρεσίες για έλεγχο. Οι κωδικοί αυτοί χρησιμοποιούνται μόνο για κάλυψη δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της με α/α καταχώρισης ...../11.06.2024 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, της προσφεύγουσας και του συζύγου της, ..... (ΑΦΜ .....), με την έκδοση, δυνάμει της παρ. 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, βάσει των άρθρων 32 και 34 του ν.4172/2013, διαγράφοντας από τον κωδικό 784 [Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρου 38 ν.3259/2004 – άρθρου 18 ν.3842/2010)] ποσό 298.685,78€, λόγω μη προσκόμισης κατάλληλων δικαιολογητικών και συγκεκριμένα, αποδεικτικών εισαγωγής των αναγραφόμενων χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, όπως προβλέπεται από την περίπτωση δ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013. Κατόπιν τούτου, η διαφορά ποσού 42.066,70€, που προέκυψε μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν.4172/2013, λόγω της αγοράς ακινήτου, προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας και φορολογήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. του άρθρου 34 του ίδιου νόμου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα και κατά παράβαση της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος Ελλάδας και Τουρκίας διαγράφηκε το ποσό που δήλωσε στον κωδ. 784 [Αδιάθετα ποσά από επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθρου 38 ν.3259/2004 – άρθρου 18 ν.3842/2010)] της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 διότι πρόκειται για χρήματα που προέρχονται από την πώληση ακινήτου στην Τουρκία, ποσού 300.000,00€, που μετέφερε σε μετρητά των 8.000,00€ έπειτα από διαδοχικά ταξίδια και τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τη ΣΑΔΦΕ διότι τυγχάνει

να είναι υπήκοος και φορολογικός κάτοικος της Τουρκίας. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, συνυπέβαλε μεταφρασμένο αντίγραφο και με την επισημείωση της Χάγης του συμβολαίου πώλησης του ακινήτου.

Ωστόσο, στον συγκεκριμένο κωδικό του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, που υπέβαλε η προσφεύγουσα ως φορολογικός κάτοικος της Ελλάδας, καταχωρείται μόνο το τυχόν υπόλοιπο αχρησιμοποίητο μέρος των ποσών που είχαν ενταχθεί στις ειδικές διατάξεις των άρθρων 38 του ν.3259/2004 και 18 του ν.3842/2010 και το οποίο χρησιμοποιήθηκε κατά το υπό κρίση έτος και όχι κεφάλαια που προέρχονται από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή. Περαιτέρω, προκειμένου να καλυφθεί ή περιορισθεί η διαφορά που προκύπτει από την εφαρμογή των τεκμηρίων διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, και την απόδειξη της ύπαρξης χρηματικών ποσών που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακού στοιχείου στην αλλοδαπή δεν αρκεί μόνον η επίκληση του τιμήματος από την εκποίηση αυτού αλλά και η απόδειξη της εισαγωγής του συγκεκριμένου χρηματικού κεφαλαίου πριν την πραγματοποίηση της δαπάνης αγοράς του ακινήτου. Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει η εισαγωγή του συνόλου ή μέρους του εισπραχθέντος τιμήματος από την πώληση του ακινήτου στην αλλοδαπή προκειμένου να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη της δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. Α.1061/2024 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 2436), με την εξής σημείωση στο σώμα της πράξης «Βάσει της αρ. πρωτ. Ε.2162/2020 απόφασης Διοικητή της ΑΑΔΕ τροποποιείται ο κωδ. 784 Επαναπατριζόμενα κεφάλαια (άρθ. 38 ν.3259/2004-άρθ. 18 ν.3842/2010) σε 0,00€ σύμφωνα με την Απόφ. Διοικ. της ΑΑΔΕ Α.1061/2024 άρθ. 5 παρ. 42 περ. ζ' και η', τις ΠΟΛ.1228/14, ΠΟΛ.1076/2015 και άρθ. 34 του ΚΦΕ σε συνδυασμό με τα δικαιολογητικά που μας προσκόμισε ο ίδιος».

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή της μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Ως εκ τούτου, εν προκειμένω δεν ανακύπτει ζήτημα παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται αβάσιμα και απορρίπτονται.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. ....../28.02.2025 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ .....



**Φορολογική υποχρέωση/απαίτηση βάσει της παρούσας απόφασης**

**Φορολογικό έτος 2023**

**Τελικό χρεωστικό ποσό: 10.200,68€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../24.01.2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ**

**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.