



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25-06-2025

Αριθμός απόφασης: 1189

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) 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)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ.Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4.Την από 24-01-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/09-01-2025 (αριθμός δήλωσης /09-07-2024) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, βάσει της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που εκδόθηκε σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης.

7. Τα νέα στοιχεία που αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά από την προσφεύγουσα στο σύστημα elenxis της ΔΕΔ κατά τις ημερομηνίες 15-04-2025, 29-04-2025, 05-05-2025 και 06-05-2025.

8. Την υπ' αριθμ../09-05-2025 απόφαση παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της από 24-01-2025 και με αριθμό πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα μέρες από τη λήξη της.

9.Τη με αριθμ. ../11-04-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας προς τη ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης.

8. Το από 16-04-2025 πόρισμα ελέγχου κατόπιν πράξεως αναπομπής, της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης με ID.....
9. Τη με αριθμ. ../02-05-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας προς τη ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης.
10. Το από 06-05-2025 πόρισμα ελέγχου κατόπιν πράξεως αναπομπής, της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης με ID.....
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-01-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Για την προσφεύγουσα εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης /09-01-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 (αριθμός δήλωσης /09-07-2024), από την οποία προέκυψε φόρος εισοδήματος ύψους 9.293.124,09€ και φόρος πολυτελούς διαβίωσης ύψους 3.827,83€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 9.296.951,92€.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης /09-07-2024 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, το ποσό των 15.000.000,00€ στον κωδικό 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» και το ποσό των 7.101.234,00€ στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ». Προκειμένου να εκκαθαριστεί η εν λόγω δήλωση, η προσφεύγουσα ενημερώθηκε ότι όφειλε να αποστείλει τα απαραίτητα δικαιολογητικά στη ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης.

Μετά τον έλεγχο των προσκομιζόμενων δικαιολογητικών, η αρμόδια ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης τροποποίησε τα αναγραφόμενα στους προαναφερθέντες κωδικούς του εντύπου Ε1, ήτοι διέγραψε το αναγραφόμενο ποσό (15.000.000,00€) στον κωδικό 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» και μείωσε το αναγραφόμενο ποσό (7.101.234,00€) στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ» στο ποσό των 30.000,00€. Ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προσκομίζοντας: α) για τον κωδικό 781 πίνακες των τραπεζών, από τους οποίους προκύπτουν με σαφήνεια τόσο οι αγορές όσο και οι πωλήσεις επενδυτικών προϊόντων, προκειμένου να αποδείξει το ποσό που είχε δηλώσει στον εν λόγω κωδικό κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 και β) για τον κωδικό 787 πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015 έως 2022.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν 4172/2013 «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.».

Επειδή, στο άρθρο 32 του ως άνω 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: β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή

ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν.....».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν 4172/2013 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 ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.....

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:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του 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.

.....
ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, το ποσό της δαπάνης του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ για κάθε σύζυγο. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (Α' 34) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης....».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1076/2015 ορίζεται ότι

«Άρθρο 32

Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος.

Σημειώνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται μόνο όταν τις οικείες δαπάνες πραγματοποιούν φυσικά πρόσωπα, ως ιδιώτες και όχι στα πλαίσια άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας όπου οι σχετικές αγορές έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά τους αρχεία.

Επίσης λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ποσά που πραγματικά καταβάλλονται στο φορολογικό έτος (ποσό δόσης, προκαταβολής κ.τ.λ.) και όχι το συνολικό ποσό της αγοράς που πιθανόν μέρος του να καταβληθεί σε επόμενο φορολογικό έτος.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της [παραγράφου 1](#) του άρθρου αυτού, ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, για: , β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς.

Η διατύπωση της διάταξης αυτής είναι γενική και καταλαμβάνει επομένως κάθε περίπτωση δαπάνης για συμμετοχή σε οποιασδήποτε μορφής εταιρία. Υπάγονται κατ' ακολουθία όλα τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται, ως εισφορά σε νεοϊδρυόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ως κεφάλαιο για την ίδρυση ατομικής επιχείρησης, καθώς και τα ποσά για αύξηση κεφαλαίου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Η ίδια διάταξη ορίζει σαν τεκμαρτή δαπάνη τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται και για την αγορά χρεογράφων γενικά. Διευκρινίζεται ότι στην έννοια των χρεογράφων συμπεριλαμβάνονται οι ομολογίες, τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, τα ομόλογα τραπεζών, τα προθεσμιακά συμβόλαια, τα συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης, τα συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης, τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, οι μετοχές και γενικά προϊόντα που μπορούν να διαπραγματεύονται στα χρηματιστήρια και στις αγορές....».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε 2137/2019 «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' της [παρ. 2](#) του [άρθρου 34](#) του ν. [4172/2013](#), η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος του φορολογουμένου σε ένα φορολογικό έτος μειώνεται κατά το ποσό που αναλογεί σε κεφάλαιο σχηματισθέν και μη αναλωθέν, το οποίο αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από τον φόρο. Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο και τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε', και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα [άρθρα 31](#) και [32](#) του ν. [4172/2013](#), ανεξάρτητα από το αν ο φορολογούμενος απαλλάσσεται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά

αυτά. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.....».

Επειδή, στο άρθρο 42 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι «1. Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

α)β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%),...».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1032/2015 ορίζεται ότι «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 42 του ν.4172/2013, κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων,

α),

β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%),

.....

Ως μεταβίβαση, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.

Σε περίπτωση που οι ως άνω τίτλοι αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης (ΠΜΔ), οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν εφαρμογή, εφόσον οι τίτλοι αυτοί έχουν αποκτηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2009 και εξής.

2. Από τα ανωτέρω προκύπτουν τα ακόλουθα:

ι)ως μετοχές των περιπτώσεων α' και β' των πιο πάνω διατάξεων νοούνται τόσο αυτές των ημεδαπών όσο και των αλλοδαπών εταιρειών (διαπραγματεύσιμες και μη σε χρηματιστηριακή αγορά), καθόσον ο νόμος δεν κάνει διάκριση. Επίσης, ως μετοχές νοούνται και οι εταιρικές μερίδες της ετερόρρυθμης εταιρείας κατά μετοχές, καθόσον αυτές, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 284 του ν.4072/2012, παρίστανται με μετοχές και κάθε εταιρική μερίδα αντιστοιχεί σε μία ή περισσότερες μετοχές. Επίσης, στην περ. β' των ως άνω διατάξεων εμπίπτει και η τυχόν υπεραξία που προκύπτει από τη μεταβίβαση τίτλων παραστατικών δικαιωμάτων κτήσης μετοχών «warrants» που αποκτήθηκαν λόγω συμμετοχής στις αυξήσεις κεφαλαίου των τραπεζών «Εθνική Τράπεζα», «Alpha Bank» και «Τράπεζα Πειραιώς».

.....

3. Ειδικά για την υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από τη μεταβίβαση μετοχών και άλλων κινητών αξιών εισηγμένων σε χρηματιστηριακή αγορά, διευκρινίζεται ότι εφόσον αυτή αφορά τίτλους που έχουν αποκτηθεί πριν την 1η Ιανουαρίου 2009, απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής του μεταβιβάζοντος στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίθετα, για τίτλους που έχουν αποκτηθεί μετά την 1.1.2009, η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας παρέχεται μόνον όταν ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό μικρότερο από μισό τοις εκατό (0,5%).

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία φυσικό πρόσωπο, φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, κατά το χρόνο που πωλεί μετοχές εισηγμένες στο ΧΑ ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, κατέχει ποσοστό μικρότερο του 0,5% των μετοχών της συγκεκριμένης ΑΕ της οποίας μεταβιβάζει τις μετοχές, η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτή δεν υπόκειται στη φορολογία του άρθρου 42, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης των μετοχών, αλλά και τον αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται.

Επειδή είναι δυνατόν κάποιοι μέτοχοι με ποσοστό 0,5% ή μεγαλύτερο του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας (κατά το χρόνο πώλησης) να είχαν αποκτήσει μετοχές της εταιρείας αυτής τόσο πριν όσο και μετά την 1.1.2009, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι επί πώλησεως αυτών, θα εφαρμόζεται η μέθοδος της FIFO, ούτως ώστε μετά την παρέλευση κάποιου χρονικού διαστήματος να έχουν εξαντληθεί οι μετοχές που είχαν αποκτηθεί μέχρι τον κρίσιμο ως άνω χρόνο και ο νόμος να εφαρμόζεται απρόσκοπτα. Για το σκοπό αυτό, θα πρέπει να ζητείται αντίστοιχη κατάσταση από τις χρηματιστηριακές εταιρίες η οποία θα φυλάσσεται από το φυσικό πρόσωπο και θα προσκομίζεται σε περίπτωση ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1082/2018 «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 42](#) του ν. [4172/2013](#), όπως ισχύουν, κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

- α) μετοχές σε εταιρεία μη εισηγμένη σε χρηματιστηριακή αγορά,
- β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%),
- γ) μερίδια ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες,
- δ) κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα, ε) παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα.

Ως μεταβίβαση σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.

Ειδικά για τίτλους που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν εφαρμογή, εφόσον οι τίτλοι αυτοί έχουν αποκτηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2009 και εξής.

2. Με την [ΠΟΛ.1032/26.1.2015](#) ερμηνευτική εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι ειδικά για την υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από τη μεταβίβαση μετοχών και άλλων κινητών αξιών εισηγμένων σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον αυτή αφορά τίτλους που έχουν αποκτηθεί πριν την 1η Ιανουαρίου 2009, απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής του μεταβιβάζοντος στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίθετα, για τίτλους που έχουν αποκτηθεί μετά την 1.1.2009, η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας παρέχεται μόνον όταν ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό μικρότερο από μισό τοις εκατό (0,5%).

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία φυσικό πρόσωπο, φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, κατά τον χρόνο που πωλεί μετοχές εισηγμένες στο ΧΑ ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, κατέχει ποσοστό μικρότερο του 0,5% των μετοχών της συγκεκριμένης ΑΕ της οποίας μεταβιβάζει τις μετοχές, η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτή δεν υπόκειται στη φορολογία του [άρθρου 42](#), ανεξάρτητα από τον χρόνο απόκτησης των μετοχών, αλλά και τον αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της [παρ. 3](#) του πιο πάνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι, ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που εισέπραξε. Τυχόν δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση των τίτλων συμπεριλαμβάνονται στην τιμή κτήσης και την τιμή πώλησης, ενώ με την [παρ. 4](#) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι σε περίπτωση που οι μεταβιβαζόμενοι τίτλοι είναι εισηγμένοι σε χρηματιστηριακή αγορά, η τιμή κτήσης και η τιμή πώλησης καθορίζονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα συναλλαγών, τα οποία εκδίδει η χρηματιστηριακή εταιρεία ή το πιστωτικό ίδρυμα ή οιοσδήποτε φορέας που διενεργεί συναλλαγές. Επίσης, με το τελευταίο εδάφιο της ίδιας παραγράφου ορίζεται ότι σε περίπτωση διαδοχικών αποκτήσεων τίτλων, ως τιμή κτήσης λαμβάνεται η μέση τιμή κτήσης που προκύπτει από τη συνολική αξία κτήσης των τίτλων δια της συνολικής ποσότητας αυτών.

4. Με την [ΠΟΛ.1032/26.1.2015](#) ερμηνευτική εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση τίτλων συμπεριλαμβάνονται στην αξία κτήσης ή πώλησης. Επομένως, έξοδα προμήθειας χρηματιστηριακών εταιρειών, μεταβιβαστικά έξοδα Ε.Χ.Α.Ε, έξοδα Χ.Α, φόρος χρηματιστηριακών συναλλαγών 2%, κλπ. διαμορφώνουν το τελικό

αποτέλεσμα που προκύπτει από την πώληση των τίτλων. Αναλυτικότερα, προκειμένου για τίτλους που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών (π.χ. μετοχές, ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου, παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα), οι τιμές κτήσης και πώλησης καθορίζονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα συναλλαγών που εκδίδουν οι χρηματιστηριακές εταιρίες, τα πιστωτικά ιδρύματα ή οιοσδήποτε φορέας που διενεργεί συναλλαγές, κατά την ημέρα διακανονισμού της συναλλαγής.

5. Επίσης, με τις διατάξεις της [παρ. 5](#) του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι, σε περίπτωση κατά την οποία ο προσδιορισμός της υπεραξίας σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους καταλήγει σε αρνητικό ποσό, η εν λόγω ζημία μεταφέρεται για τα επόμενα πέντε (5) έτη και συμψηφίζεται μόνο με μελλοντικά κέρδη υπεραξίας, τα οποία υπολογίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 3 του παρόντος άρθρου και τα οποία προκύπτουν από συναλλαγές σε τίτλους της παραγράφου 1.

6. Όπως διευκρινίστηκε με την [ΠΟΛ.1032/26.1.2015](#) εγκύκλιο, για τον προσδιορισμό του τελικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημιάς) από τις ως άνω μεταβιβάσεις λαμβάνεται το αλγεβρικό άθροισμα των πράξεων (συναλλαγών) που φορολογούνται βάσει της [παρ.1 του άρθρου 42](#) και έχουν λάβει χώρα εντός του ίδιου φορολογικού έτους, όλων των κατηγοριών των τίτλων της παραγράφου 1.

7. Με βάση όλα όσα προαναφέρθηκαν και κατ' ανάλογη εφαρμογή των όσων ισχύουν για με τις μεταβιβάσεις τίτλων που υπάγονται σε φόρο εισοδήματος, για τον υπολογισμό της υπεραξίας από τις μεταβιβάσεις τίτλων που απαλλάσσονται από τον φόρο και συνεπώς για τον προσδιορισμό του τελικού αποτελέσματος που αναγράφεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως απαλλασσόμενο του φόρου εισοδήμα, δεδομένου ότι από κάποιες μετοχές μπορεί να προέκυψε κέρδος, ενώ από κάποιες άλλες ζημιά, λαμβάνεται υπόψη το τελικό ποσό που προκύπτει (αξία πώλησης μείον αξία αγοράς) από όλες τις πωλήσεις εισηγμένων σε Χρηματιστήριο μετοχών που έχουν λάβει χώρα εντός του ίδιου φορολογικού έτους, είτε είναι κέρδος είτε είναι ζημιά. Δηλαδή, από τα κέρδη από την πώληση εισηγμένων μετοχών, αφαιρούνται οι ζημιές που τυχόν προέκυψαν από την ίδια αιτία μέσα στο ίδιο φορολογικό έτος (από άλλες μετοχές, εφόσον πρόκειται για χαρτοφυλάκιο διαφόρων μετοχών) και μόνο αν απομένει θετικό ποσό, αυτό αναγράφεται στους κωδικούς 659-660 του Πίνακα 6 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1).

Εφόσον το θετικό αποτέλεσμα (κέρδος) από αυτές τις συναλλαγές δεν φορολογείται, το αρνητικό αποτέλεσμα (ζημιά) δεν λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό εισοδήματος του τρέχοντος έτους, ούτε μεταφέρεται για τα επόμενα πέντε (5) έτη και συνεπώς η εν λόγω ζημία δεν αναγράφεται στη δήλωση.

8. Επισημαίνεται ότι από το αποτέλεσμα από αγοραπωλησίες εισηγμένων σε χρηματιστήριο μετοχών, αφαιρούνται και οι προμήθειες - φόροι των συναλλαγών και τα έξοδα μεταβίβασης του Χρηματιστηρίου, καθόσον αποτελούν ποσά που μειώνουν τα εισοδήματα αυτά. Συνεπώς, οι δαπάνες αγοράς προστίθενται στην αξία κτήσης και οι δαπάνες πώλησης αφαιρούνται από την αξία πώλησης.»

Επειδή, στην απόφαση Α 1061/2024 ορίζεται ότι

«ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

ζ. Κωδικοί 781-782

αα) Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα, εμφανίζεται πίνακας για την ανάλυσή τους ενώ κατά περίπτωση απαιτείται η συμπλήρωση περαιτέρω πληροφοριών απαραίτητων για την διασταύρωση των ποσών που αναγράφονται:

-Επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων/δανείων.

ββ) Ως προς τα ποσά που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται ότι:

iii) Επιστροφή καταβεβλημένων κεφαλαίων/δανείων κ.λπ. μπορεί να συμπληρωθεί μόνο όταν το έτος που καταβλήθηκαν τα ποσά, υπάγονταν σε τεκμήριο. Συγκεκριμένα, μπορεί να δηλωθεί επιστροφή εταιρικού ή Μετοχικού Κεφαλαίου ή χρηματικού ποσού δανείου που επιστρέφεται από τον δανειολήπτη, μόνο εφόσον τα έτη που καταβλήθηκαν αυτά τα ποσά (ως καταβεβλημένο κεφάλαιο για αγορά επιχείρησης, σύσταση ή συμμετοχή σε αύξηση κεφαλαίου,

για αγορά χρεογράφων, για χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε), αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και είχαν δηλωθεί ορθά και συνεπώς είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν. Σε αντίθετη περίπτωση, κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτησή τους μειώνει τα ποσά αυτά και αναγράφεται μόνο η τυχόν διαφορά που προκύπτει. Στην περίπτωση πώλησης μετοχών εντός του εξεταζόμενου φορολογικού έτους, αναγράφεται το ποσό που αντιστοιχεί στην επιστροφή του επενδεδυμένου κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι αυτές αποκτήθηκαν από 1.1.2014 και μετά, ενώ το τυχόν κέρδος, το οποίο αποτελεί εισόδημα, αναγράφεται είτε στον υποπίνακα 4Ε (αν φορολογείται) είτε στον Πίνακα 6 (αν δεν φορολογείται) κατά περίπτωση. Το ίδιο ισχύει και για τα μικτά ασφαλιστικά συμβόλαια τα οποία είναι συνδεδεμένα με επενδύσεις, όπου κατά τη λήξη τους ή την πρόωρη εξαγορά τους, δύναται να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, μόνο το μέρος του επιστραφέντος επενδεδυμένου κεφαλαίου που αναλογεί σε κεφάλαιο που καταβλήθηκε μετά την 1.1.2018 (ημερομηνία έναρξης ισχύος της διάταξης που ορίζει ότι οι καταβολές για ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν, υπάγονται σε τεκμήριο απόκτησης) και συνεπώς να αναγραφεί στους κωδικούς 781-782, καθόσον μόνο ποσά που αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και είχαν δηλωθεί ως τεκμήριο όταν καταβλήθηκαν, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη τεκμηρίων κατά την επιστροφή τους.».

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων φορολογικών ετών από το έτος 2014 έως το έτος 2022, προκειμένου να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις του ποσού των 15.000.000,00€, που επικαλέστηκε με την υποβολή της με αριθμό καταχώρησης/09-07-2024 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Σύμφωνα με τον προσκομιζόμενο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο κατά την 31-12-2022 ανέρχεται στο ποσό των 48.799.881,00€.

Επιπλέον, προσκόμισε από την τράπεζα ALPHA BANK

1) Αναλυτική Κατάσταση Κινήσεων Χρεογράφων για το έτος 2023,

2) Συναλλαγές αγορών και πωλήσεων επενδυτικών προϊόντων και χρεογράφων

3) Πίνακα πωλήσεων/εξαγορών/λήξη τίτλων

Από την τράπεζα Eurobank η προσφεύγουσα προσκόμισε πλήθος δικαιολογητικών αναφορικά με την αγορά και την πώληση τίτλων κατά το φορολογικό έτος 2023.

Επειδή, τα προαναφερθέντα δικαιολογητικά και ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, αναπέμφθηκαν στη φορολογική αρχή προκειμένου να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, με τη με αριθ.//11-04-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή εξετάζοντας τον προαναφερθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, έκανε δεκτή την επικαλούμενη ανάλωση κεφαλαίου ύψους 15.000.000,00€, όπως είχε αναγραφεί από την προσφεύγουσα στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1. Ακολούθως, η ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης προχώρησε στην εκκαθάριση της με αριθμό καταχώρησης/09-07-2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπό κρίση φορολογικού έτους και εξέδωσε την με αριθμό ειδοποίησης/16-04-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 2.693.123,20€ και φόρο πολυτελούς διαβίωσης ύψους 3.827,83€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.696.951,03€.

Κατόπιν των ανωτέρω, αναφορικά με τον ισχυρισμό περί ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και το αναγραφόμενο από την προσφεύγουσα ποσό στον κωδικό 787 του εντύπου Ε1, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Ωστόσο, η αρμόδια φορολογική αρχή εκ παραδρομής δεν έλαβε υπόψη και δεν αξιολόγησε τα λοιπά συμπληρωματικά στοιχεία (καταστάσεις χρεογράφων από την ALPHA BANK και τη

EUROBANK), που είχε ανεβάσει η προσφεύγουσα στην εφαρμογή elenxis ΔΕΔ και τα οποία περιλαμβάνονταν στη με αριθμό .../11-04-2025 πράξη αναπομπής της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, ακολούθως, η προσφεύγουσα ανέβασε στην εφαρμογή elenxis ΔΕΔ επιπρόσθετα δικαιολογητικά, συμπληρωματικά προς τα δικαιολογητικά που δεν είχε λάβει υπόψη η ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης με την προαναφερθείσα αναπομπή. Το σύνολο των δικαιολογητικών αναπέμφθηκαν στη φορολογική αρχή με τη με αριθ. ../02-05-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις εξετάζοντας και λαμβάνοντας υπόψη τα νέα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, όπως αυτά αναρτήθηκαν στην εφαρμογή elenxis της ΔΕΔ.

Επειδή, από τους προαναφερθέντες τίτλους που η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πώλησε κατά το φορολογικό έτος 2023 υπήρχαν κάποιοι για τους οποίους δεν είχε δηλωθεί στο αντίστοιχο φορολογικό έτος η αγορά τους και συνεπεία των διατάξεων του άρθρου 5 της Α. 1061/2024, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ./29-04-2025 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και τις με αριθμ...../29-04-2025 και/05-05-2025 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022.

Με τις εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, η προσφεύγουσα τροποποίησε τον κωδικό 743 του εντύπου Ε1 προκειμένου να δηλωθούν ορθά και συνεπώς να ληφθούν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν, οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Επιπλέον, τροποποίησε τον κωδικό 787 του εντύπου Ε1, αναφορικά με την επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Η αρμόδια φορολογική αρχή, αφού εξέτασε τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα δικαιολογητικά, αποδέχθηκε τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω νέων στοιχείων και των επιπρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων που πραγματοποιήθηκαν, προέκυψαν επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων συνολικού ύψους 6.728.078,63€ (4.848.952,92€+1.879.125,71€) για το έτος 2023, το οποίο θα πρέπει να συμπεριληφθεί τον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ», επιπλέον του ποσού των 30.000,00€, που είχε ήδη γίνει δεκτό από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, μετά την υποβολή εκ μέρους της προσφεύγουσας των προαναφερθέντων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2019 και 2022, η προσφεύγουσα προσκόμισε νέο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά ανάλωσης κεφαλαίου που επικαλέστηκε με τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Ο εν λόγω πίνακας ελέγχθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή και έγινε αποδεκτός. Σύμφωνα με το νέο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο κατά την 31-12-2022 ανέρχεται στο ποσό των 36.030.285,00€. Με την υπό κρίση δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 η προσφεύγουσα συμπλήρωσε τον κωδικό 787 του εντύπου Ε1 με το ποσό των 15.000.000,00€, ποσό που υπολείπεται αυτού που μπορούσε να επικαλεστεί η προσφεύγουσα (36.030.285,00€).

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, αξιολογώντας τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία, στα πλαίσια εξέτασης της με αριθμό/02-05-2025 Πράξης Αναπομπής της Υπηρεσίας μας, κατέληξε στις κάτωθι διαπιστώσεις:

«Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα ανάρτησε στην εφαρμογή *elencis* της ΔΕΔ τις συναλλαγές αγοράς και εξαγοράς τίτλων Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ξένης Θεματοφυλακής (.....) του ατομικού επενδυτικού χαρτοφυλακίου, στοτης ALPHA BANK, από το οποίο προκύπτει το κόστος απόκτησης των πωληθέντων χρεογράφων για την ελεγχόμενη περίοδο, ώστε να είναι εφικτός ο προσήκων έλεγχος. Από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά και συγκεκριμένα από το σχετ.7γ_πωλήσεις ALPHA έγγραφο που ανάρτησε η προσφεύγουσα στον φάκελο «ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ 2» στην εφαρμογή *elencis* της ΔΕΔ και το σχετ. συνημμένο 13, προκύπτουν τα ακόλουθα:

ISIN	ΗΜ/ΝΙΑ ΑΓΟΡΑΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΑΓΟΡΑΣ	ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΕΠΕΝΔ/ΝΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	ΚΕΡΔΟΣ	ΖΗΜΙΑ
.....	11/05/2022	27/04/2023	241.934,83	148.174,98	148.174,98		2.367,42
		28/07/2023		91.054,21	91.054,21		338,18
.....	19/02/2021	27/04/2023	159.889,56 ¹	73.738,44 ²	52.866,91	20.871,53	
	19/01/2022	13/09/2023	53.931,08 ³	109.579,02 ⁴	63.317,93	46261,09	
.....	15/07/2022	08/09/2023	76.018,49	78.585,50	76.018,49	2.567,01	
.....	14/03/2022	07/03/2023	79.161,05	80.524,01	79.161,05	1.362,96	
.....	11/05/2022	27/04/2023	77.907,81	75.818,52	75.818,52		2.089,29
.....	28/02/2022	11/05/2023	79.615,29	112.065,56	112.065,56		4.498,07
	24/03/2022		69.481,18				
	08/03/2023		78.309,48				
.....	31/01/2022	11/05/2023	113.965,69	69.404,28	69.404,28		982,25
.....	23/05/2022	28/07/2023	138.923,48 ⁵	112.938,56 ⁶	103.869,13	9.069,43	
.....	02/06/2022	27/01/2023	232.910,71	76.673,16	76.673,13	1.105,75	
.....	19/02/2021	2023	643.554,84	610.729,08	610.729,08		32.825,76
.....	2022	13/12/2023	834.280,05	1.491.034,47	1.481.617,30	9.417,17	24761.13
	2023		672097.93				
.....	2022	18/12/2023	1.329.376,47	1.368.838,10	1.367.510,00	1.328,10	115.681,48
	2023		153.365,01				
.....	14/10/2022	07/03/2023	368.646,38	371.216,18	368.646,38	2.569,80	
	03/08/2023	05/10/2023	89.809,57	72.504,51	72.025,97	478,54	
	15/09/2023		153.653,62				
.....	09/02/2023		115.266,17				
.....	02/05/2023		75.498,68				
	12/05/2023		67.813,76				
	01/08/2023		116.820,46				
.....	15/05/2023		105.793,95				
	09/06/2023		72.428,67				
.....	01/06/2023		75.455,37				

¹ 194.089,94 USD/ 1,2139 (ισοτιμία στις 19/02/2021) = 159.889,50 EUR

² 81.421.98 USD/ 1,1042 (ισοτιμία στις 27/04/2023) = 73.738,44 EUR

³ 61.184.81 USD/ 1,1345 (ισοτιμία στις 19/01/2022) = 53.931,08 EUR

⁴ 117.611.16 USD/ 1,0733 (ισοτιμία στις 13/09/2023) = 109.579,02 EUR

⁵ 148.078,54 USD/ 1,0659 (ισοτιμία στις 23/05/2022) = 138.923,48 EUR

⁶ 124.345,35 USD/ 1,101 (ισοτιμία στις 28/07/2023) = 112.938,56 EUR

.....	30/01/2023		304.771,22				
.....	06/10/2023		156.922,39				
	15/12/2023		689.939,38				
.....	15/12/2023		793.002,50				
.....	18/12/2023		197.308,82				
.....	20/12/2023		565.946,77				
.....	20/12/2023		786.045,34				
ΣΥΝΟΛΟ					4.848.952,92		

Επιπλέον, λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομιζόμενα νέα στοιχεία και ειδικότερα τα κάτωθι έγγραφα

1)σχετ.8α_ πίνακας EUROBANK,

2)σχετ.8β_ αλλοδαπής EUROBANK,

3)σχετ.8γ_ βεβαίωση EUROBANK,

4)σχετ.8δ1+8δ2+8δ3_ Βεβαίωση EUROBANK και

5)σχετ.8ε1+8ε2+8ε3_ Βεβαίωση EUROBANK

που ανάρτησε η προσφεύγουσα στον φάκελο «ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ 2» στην εφαρμογή eIenxis της ΔΕΔ, προκύπτουν για το 2023 αγορές και πωλήσεις τίτλων από το χαρτοφυλάκιοτης τράπεζας EUROBANK Α.Ε. ως ακολούθως:

ISIN	ΗΜ/ΝΙΑ ΑΓΟΡΑΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΚΟΣΤΟΣ ΑΓΟΡΑΣ	ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΕΠΕΝΔ/ΝΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	ΚΕΡΔΟΣ	ΖΗΜΙΑ
.....	27/09/2023		196.232,0 0				
.....	29/09/2023		96.000,00				
.....	20/10/2023		1.674.600,55				
.....	26/11/2019	26/09/2023	5.000.000,00	292.000,00	275.401,71	16.598.29	
.....	23/12/2020	11/09/2023	2.000.000,00	1.603.724.14	1.603.724,00		396.276,00
ΣΥΝΟΛΟ					1.879.125,71		

Συνεπεία των διατάξεων του άρθρου 5 της Α.1061/2024, η προσφεύγουσα υπέβαλε τις υπ' αριθ. /29-04-2025, /29-04-2025 και /05-05-2025 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2022 (σχετ. συνημμένο 14), προκειμένου να δηλωθούν ορθά και συνεπώς να ληφθούν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Εν κατακλείδι, κατόπιν των ανωτέρω νέων στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση της υπηρεσίας μας και των επιπρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων που κατέστη δυνατό να πραγματοποιηθούν, κρίνεται ότι προκύπτουν επιστροφές καταβεβλημένων κεφαλαίων και κέρδη πώλησης εισηγμένων μετοχών με ποσοστό συμμετοχής μικρότερο του 0,5%, κέρδη από ημεδαπά ΕΕ/ΕΟΧ/ΕΖΕΖ αμοιβαία κεφάλαια και κέρδος από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων του ν. 3156/2003, καθώς και εταιρικά ομόλογα εταιρειών ΕΕ και ΕΟΧ/ΕΖΕΖ για το έτος 2023, τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται στην Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορ. Έτους 2023, κατά της οποίας στρέφεται η προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου, με την αναγνώριση των εν λόγω ποσών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2023 η

προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορ. Έτους 2023 μηδενίζεται.

Δ. ΠΡΟΤΑΣΗ - ΓΝΩΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ

Κατόπιν των ανωτέρω προτείνεται να γίνει δεκτή η με αριθ./24-01-2025 ενδικοφανής προσφυγή.».

Επειδή, με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η προσφεύγουσα είχε αναγράψει στον κωδικό 781 του εντύπου Ε1, το ποσό των 7.101.234,00€. Ωστόσο, η αρμόδια φορολογική αρχή με την εισήγησή της, αποδέχεται την αναγραφή του ποσού των 6.728.078,63€.

Κατόπιν των ανωτέρω, καλείται ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης να προβεί σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2023, λαμβάνοντας υπόψη στον κωδικό 781 το ποσό των 6.728.078,63€ (πέραν του ποσού των 30.000,00€ που είχε ήδη γίνει αποδεκτό με την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 24-01-2025 και με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής τηςτουμε ΑΦΜ:και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, βάσει της παρούσας απόφασης

	Βάσει Αρχικής Δήλωσης	Βάσει 1 ^{ης} οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης	Βάσει Απόφασης
Με αριθμό ειδοποίησης/09-01-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, ποσό προς καταβολή	9.296.951,92€	2.696.951,03€	69.200,08€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΜΕΪΔΑΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

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.