



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06/03/2023

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

Αριθμός απόφασης: 448

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 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 10/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , με ΑΦΜ , κατά της υπ' αριθ.

ειδοποίησης/11.10.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2020 (αρ. δήλωσης), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/11/2022 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/11.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, με βάση την υπ' αριθ./08.09.2021 αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2020, προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 59.173,11€ και βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 17.936,17€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 2.763,98€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 20.700,15€.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε μετά του συζύγου της (ΑΦΜ), ηλεκτρονικά, την 08/09/2021, την με α/α καταχώρισης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, 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 56.401,03€ αγοράς ακινήτου που πραγματοποίησε βάσει του υπ' αριθ./29.10.2020 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης , και στον πίνακα 6 [Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία] αυτής και ειδικότερα, στον κωδ. 782 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.] επίσης ποσό 56.401,03€.

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι υφίστατο χρηματικό ποσό προερχόμενο από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, εισαγωγή συναλλάγματος κλπ. ύψους 56.401,03€.

Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της προαναφερθείσας δήλωσης με την έκδοση, δυνάμει της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013, της

προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαγράφοντας το ως άνω ποσό των 56.401,03€ από τον κωδικό 782 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων από τα άρθρα 34 του ν.4172/2013 και 5 της Α.1118/2021 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ δικαιολογητικών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η κρίση του ελέγχου ως προς τη φορολογική της κατοικία είναι πλημμελής και ότι εσφαλμένα φορολογήθηκε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος διότι δε διαμένει στη χώρα για 180 ή περισσότερες ημέρες ούτε ασκεί κάποια δραστηριότητα. Αντιθέτως, υποστηρίζει ότι είναι φορολογικός κάτοικος Βουλγαρίας, όπου ο σύζυγός της,
....., με ΑΦΜ, ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυποβάλλει βεβαίωση εισοδημάτων του τελευταίου για τα έτη 2019 – 2021, από την Εθνική Υπηρεσία Εσόδων της Βουλγαρίας. Επιπροσθέτως δε, όπως επισημαίνει, έχει υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 στην οποία συμπεριέλαβε ο σύζυγός της μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης ύψους 100.217,42€.

Επειδή, με το άρθρο 18 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. 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. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α)... γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό...».

Επειδή, με το άρθρο 33 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται: α)... η) Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες, του άρθρου 31, φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή. Προκειμένου για δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, του άρθρου 32, φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα...».

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: 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... δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της

Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα: αα) Που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους. 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 όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους - μέσα σε έναν (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή του άρθρου 32, ή του άρθρου 34...».

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: «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... 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:... γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Στην αγορά ακινήτων ως ποσό τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό. Στο τίμημα αυτό θα προστεθούν και τα ποσά των Φ.Μ.Α., συμβολαιογραφικά και λοιπά έξοδα και φόροι. Κρίσιμος χρόνος για να υπολογιστεί το ποσόν της τεκμαρτής δαπάνης είναι ο χρόνος σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης του ακινήτου εφόσον καταβληθεί ολόκληρο το τίμημα και παραδοθεί η χρήση και η κυριότητα του ακινήτου διαφορετικά, το ποσό της δαπάνης θα κατανέμεται στα φορολογικά έτη που καταβάλλονται οι δόσεις... Άρθρο 33 Μη εφαρμογή αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών. Με τις διατάξεις του άρθρου 33 προσδιορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια

αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Η μη εφαρμογή αυτής της δαπάνης διασφαλίζει τη μη εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου προσδιορισμού της ελάχιστης φορολογίας στις περιπτώσεις αυτές. Με βάση τις νέες διατάξεις τα άρθρα 31 και 32 δεν έχουν εφαρμογή:...

η) Για φυσικό πρόσωπο που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα... Άρθρο 34 Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής. Προσαύξηση φορολογητέου εισοδήματος με τη διαφορά λόγω αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης και δαπανών απόκτησης. 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 με α) τη φορολογική κλίμακα της παρ. 1 άρθρου 15 του Κ.Φ.Ε. 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... 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) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο το φορολογούμενο, τη σύζυγο 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 έχουν φορολογηθεί στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από τη φορολόγηση αυτή. Προς απόδειξη της φορολογίας ή της νόμιμης απαλλαγής πρέπει τα εισοδήματα αυτά να έχουν

περιληφθεί σε δήλωση φορολογίας εισοδήματος εφ' όσον υπήρχε σχετική υποχρέωση... 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 χώρα προέλευσης. Όταν ως δικαιούχος του ποσού που εισάγεται εμφανίζεται άλλο πρόσωπο από τον αγοραστή του συναλλάγματος, η βεβαίωση εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από την αλλοδαπή μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο από τον δικαιούχο του ποσού. Αν η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων γίνει χωρίς ευρωπαϊκή χώρα προέλευσης μπορεί να ευρωπαϊστεί μεταγενέστερα και να περιληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους κατά το οποίο έγινε η ευρωπαϊκή χώρα προέλευσης. Όλα τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και για χρηματικά κεφάλαια σε ευρώ. 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... Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό για τα πρόσωπα: α) που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους, β) που είχαν διαμείνει τουλάχιστον επί τρία (3) χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό γίνεται μέσα σε 2 χρόνια από τη μετοικεσία τους, γ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και τα επικαλούμενα χρηματικά κεφάλαια από το εξωτερικό προέρχονται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε 1 χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς τα χρηματικά κεφάλαια αυτά να έχουν επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 32 ή 34 (δηλαδή έχει ληφθεί υπόψη προκειμένου να κριθεί εάν θα φορολογηθεί με βάση τη συνολική τεκμαρτή δαπάνη)...».

Επειδή, με την υπ' αριθ. Α.1118/2021 (Β' 2110/27.05.2021) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των

δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «Άρθρο 4 Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου. 1. Στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν ή να αποστείλουν με τους τρόπους που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 τα δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. εντός δεκαπέντε (15) ημερών. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., 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 σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (σχετ. η Ε.2162/2020 εγκύκλιος)... Άρθρο 5 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος... ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ). 43. α)... ζ) Κωδικοί 781-782: 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:... Εισαγωγή συναλλάγματος από νυν ή πρώην κατοίκους αλλοδαπής...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1201/2017 (ΦΕΚ Β' 4441/15-12-2017) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι: «1. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας... 2. Το προαναφερθέν φυσικό πρόσωπο οφείλει να προσκομίσει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο ως άνω Τμήμα ή Γραφείο της Δ.Ο.Υ.: (α) Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από την οποία

να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους. Εάν ο φορολογούμενος έχει εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ), μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή (β) Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού. γ) Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά (υπό α' ή β'), επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος. 3. Επιπλέον των οριζόμενων στην παράγραφο 2, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει, κατά περίπτωση, και τα κάτωθι: α) Δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την ημερομηνία αναχώρησης και εγκατάστασής του στη χώρα όπου δηλώνει κάτοικος, προκειμένου να διαπιστώνεται ότι έχει συμπληρώσει τουλάχιστον 183 ημέρες στη χώρα αυτή μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, ήτοι στο προηγούμενο έτος από εκείνο εντός του οποίου γίνεται η αίτηση μεταβολής. Τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να είναι, εναλλακτικά και ενδεικτικά, έγγραφα περί ανάληψης μισθωτής εργασίας, έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας στην εν λόγω χώρα και υπαγωγής του στην ασφαλιστική νομοθεσία της χώρας αυτής, εγγραφής σε δημοτολόγιο της εν λόγω χώρας, μίσθωσης κατοικίας, εγγραφής ή παρακολούθησης σχολείων των τέκνων στη χώρα αυτή. Αντί των πιο πάνω επιπλέον δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος δύναται να προσκομίζει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από τη χώρα στην οποία δηλώνει κάτοικος των δύο (2) προηγούμενων ετών από το έτος στο οποίο υποβάλλεται η αίτηση μεταβολής... 8. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για αιτήσεις μεταβολής φορολογικής κατοικίας που υποβάλλονται εντός του 2017 και επόμενα και αφορούν μεταβολή φορολογικής κατοικίας φυσικού προσώπου για τα έτη 2016 και επόμενα, αντίστοιχα...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της με α/α καταχώρισης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 με την έκδοση, δυνάμει της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013, της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαγράφοντας το ποσό των 56.401,03€ από τον κωδικό 782 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών

στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.] λόγω μη προσκόμισης κατάλληλων δικαιολογητικών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 φορολογήθηκε ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος διότι δε διαμένει στη χώρα για 180 ή περισσότερες ημέρες ούτε ασκεί κάποια δραστηριότητα. Ωστόσο, κατά το χρόνο υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, στις 08/09/2021, δεν είχε υποβληθεί αίτημα μεταφοράς φορολογικής κατοικίας της στο εξωτερικό (Βουλγαρία). Το δε υπ' αριθ. πρωτ. σχετικό αίτημα που υπέβαλε μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ, στις 29/08/2022, απορρίφθηκε με το από 19/09/2022 έγγραφο – απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων από την ΠΟΛ.1201/2017 (ΦΕΚ Β' 4441) δικαιολογητικών. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στη φορολογική αρχή ούτε συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δικαιολογητικό από το οποίο να προκύπτει ότι το ποσό των 56.401,03€, που διαγράφηκε από τον κωδικό 782 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], αποτελεί εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή και έχει φορολογηθεί στην Ελλάδα ή απαλλάσσεται νομίμως από τη φορολόγηση αυτή. Το γεγονός ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε μέσω της εφαρμογής αιτημάτων της ΑΑΔΕ, στις 09/11/2022, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, στην οποία συμπεριέλαβε ο σύζυγός της με ΑΦΜ, στον κωδ. 295 [Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης], ποσό 100.217,42€, είναι αδιάφορο ως προς την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της προσβαλλόμενης με αριθ. ειδοποίησης/11.10.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2020, με βάση την υπ' αριθ./08.09.2021 αρχική δήλωση.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης φορολόγησής του ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./10.11.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της
....., με ΑΦΜ

Φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2020

Τελικό χρεωστικό: 20.700,15€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από τη με αριθμό ειδοποίησης/11.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΑΧΚ/38).

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.