



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 04/03/2015

Αριθμός απόφασης: 876

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 01/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Πειραιά, οδός ... κατά του με αρ. ειδοποίησης ... εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων οικ. έτους 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το με αρ. ειδοποίησης ... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων οικ. έτους 2007 του οποίου ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 04/03/2015 εισήγηση του Α4, τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 01/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με αρ. ειδοποίησης ... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου 11.030,32 €, βάσει της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2007. Ο προσφεύγων στις .../2007, κατά την υποβολή της από κοινού με τη σύζυγο του δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2007, δήλωσε (στο συνυποβαλλόμενο έντυπο Ε9) την αγορά μιάς [1] οριζοντίου ιδιοκτησίας, ήτοι ενός διαμερίσματος [Α1] πρώτου ορόφου επί πολυκατοικίας που βρίσκεται στην οδό ..., στα ... Αττικής, επιφανείας 73,57 τετραγωνικών μέτρων συνολικής αξίας, συμφωνηθέντος τιμήματος 150.586 € και αντικειμενικής αξίας 125.069 €, το οποίο απέκτησε δυνάμει του με αρ. .../...-2006 συμβολαίου της συμβολαιογράφου Από το σώμα της υποβληθείσας δήλωσης εισοδήματος, όπως αναφέρεται στις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, προκύπτει η συμπλήρωση εκ μέρους του προσφεύγοντα των κάτωθι κωδικών:

Κωδ. 319 του πίνακα 2 "Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα " την ένδειξη ΝΑΙ

Κωδ. 617 του πίνακα 2 " Μεταβλήθηκε η περιουσιακή σας κατάσταση ή άλλα στοιχεία του Ε9 " την ένδειξη ΝΑΙ

Κωδ. 103 του πίνακα 4 "ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση α) κατοικιών, ξενοδοχείων, κλινικών , σχολείων, αιθουσών κιν/φων ή θεάτρων κτλ " ποσό 650,00 €.

Κατά τη κωδικογράφηση της εν λόγω δήλωσης καταχωρήθηκε από τον ελεγκτή υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στο κωδικό 735 του πίνακα 5, που αφορά δαπάνη που καταβλήθηκε για την αγορά ακινήτου, ποσό 40.492,93 € .Το ποσό αυτό προέκυψε μετά την αφαίρεση από το ποσό του συμφωνηθέντος τιμήματος των 150.586,00 € του ποσού των 115.000,00 € για το οποίο δεν καταβλήθηκε φόρος λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας με βάση το ν. 1078/1980 ήτοι [150.586,00 € μείον 115.000,00 € ίσον 35.586,00 €] συν τα λοιπά έξοδα μεταβίβασης δηλ. φόρο μεταβίβασης, δικηγορική αμοιβή, συμβολαιογραφικά και λοιπά έξοδα (όπως προκύπτουν από το με αριθμό .../...-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου ...επιμεριζόμενα αναλογικά στην διαφορά της δαπάνης αγοράς που αντιστοιχεί στο ποσό των 35.586,00 € ως εξής [35.586,00 € δαπάνη αγοράς συν 4.031,89 € Φ.Μ.Α συν 229,94 € δικηγορική αμοιβή συν 461,07 € συμβολαιογραφικά έξοδα συν 184,10 € λοιπά έξοδα]. Συνέπεια αυτού, υπολογίστηκε ο φόρος εισοδήματος για τον προσφεύγοντα λαμβάνοντας υπόψη ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη απόκτησης περιουσιακού στοιχείου τη προαναφερθείσα διαφορά της δαπάνης αγοράς μεταξύ του καταβληθέντος τιμήματος και του ποσού για το οποίο δεν καταβλήθηκε φόρος μεταβίβασης πλέον αναλογίας των εξόδων μεταβίβασης, ήτοι συνολική τεκμαρτή δαπάνη ποσού 40.492,93 €. Δηλαδή η δαπάνη αυτή, επειδή δεν καλύφθηκε με υπόλοιπα θετικά εισοδήματα του προσφεύγοντα, προστέθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή στα λοιπά δηλούμενα εισοδήματά του ως προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων και φορολογήθηκε.

Ο προσφεύγων, ο οποίος είναι κάτοικος αλλοδαπής, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του παραπάνω εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Το ακίνητο αυτό αποτελεί πρώτη κατοικία του προσφεύγοντος στην Ελλάδα. Εκτός από αυτό κατέχει μόνο μία αποθήκη επιφανείας 5,99 τ.μ. και μία θέση στάθμευσης επιφανείας 10,12 τ.μ.

- Παρότι υπέβαλε τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις 02/05/2007 και θεωρούσε ότι δεν υφίστατο καμία εκκρεμότητα και υποχρέωση του έναντι του Ελληνικού Δημοσίου, δεν έλαβε γνώση περί της έκδοσης του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος παρά όταν του κοινοποιήθηκε στις 7 Νοεμβρίου του 2014 η με αριθμό ... έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης

ακίνητης περιουσίας για χρέη του προς το Ελληνικό Δημόσιο.

- Είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, η κατοικία που απέκτησε είναι μικρότερη των 120 τ.μ. είναι ενήλικος και δεν έχει δικαίωμα πλήρους κατοικίας σε άλλο ακίνητο, οπότε αγοράζοντας το εν λόγω ακίνητο εξαιρείται από το τεκμήριο απόκτησης ακίνητης περιουσίας.
- Ο καταλογισθείς φόρος εισοδήματος, προερχόμενος από το τεκμήριο δαπάνης αγοράς της εν λόγω κατοικίας, αποτελεί προϊόν πλάνης της φορολογικής διοίκησης είτε σε σχέση με την εφαρμογή του νόμου είτε σε σχέση με την από μέρους του προσφεύγοντος συνδρομή των προϋποθέσεων εφαρμογής του νόμου.

Ως προς το εμπρόθεσμο της προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70B του ν.2238/1994, όπως το άρθρο 70B προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. Α υποπαρ. Α.5. περ. 1 του ν. 4152/2013 και ισχύει σύμφωνα με την περ. 2α της υποπαρ. Α.5. της παρ. Α του ίδιου άρθρου και νόμου για πράξεις που εκδίδονται από 1.8.2013, «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 Β του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 66 του ν. 2717/1999 Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 5 παρ. Β.2α του ν. 4079/2012 και ισχύει, ορίζεται ότι: «Η προσφυγή ασκείται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών, η οποία αρχίζει: Α. Σε περίπτωση ρητής πράξης: α) Για εκείνους τους οποίους αφορά: i. από την κατά νόμο επίδοσή της σε αυτούς, ή ii. σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της.....»

Επειδή, σύμφωνα και με τη με Αριθμό 443/2012 Γνωμοδότηση Του Νομικού Συμβουλίου Του Κράτους (Β1 Τμήμα Διακοπών) της Συνεδρίασης της 8ης Αυγούστου 2012, από τη διάταξη του άρθρου 66Αii του Κ.Δ.Δ., που ορίζει ότι η προθεσμία για άσκηση προσφυγής αρχίζει από την αποδεδειγμένη γνώση της πράξης, είναι δυνατόν να συναχθεί βασίμως ότι, εφόσον υφίσταται δυνατότητα πιστοποίησης της λήψης του αποσταλέντος εγγράφου από το πρόσωπο στο οποίο απευθύνεται αυτό, τότε δύναται να θεωρηθεί ότι υφίσταται και αποδεδειγμένη γνώση της πράξης εκ μέρους του, κατά τα οριζόμενα από το άρθρο 66 Κ.Δ.Δ., οπότε αρχίζει και η σχετική προθεσμία ενεργείας. Κατά συνέπεια, εφόσον υφίσταται νομική αδυναμία προσκόμισης στο Δικαστήριο έγχαρτου αποδεικτικού στοιχείου περί της λήψης και άρα της πλήρους γνώσης του περιεχομένου του αποσταλέντος εγγράφου, η άσκηση ενδίκου βοηθήματος κατ' αυτού καθίσταται, κατ' αποτέλεσμα, απρόθεσμη.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007 εκδόθηκε στις .../11/2013 και, με βάση τα

προαναφερόμενα στην ανωτέρω παράγραφο, η προσβολή του είναι απρόθεσμη, καθώς από κανένα στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει η αποδεδειγμένη γνώση του περιεχομένου του, η ενδικοφανής προσφυγή παραδεκτώς υποβάλλεται από τον προσφεύγοντα.

Ως προς την ουσία της προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε για το υπό κρίση οικονομικό έτος 2007 : «ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:...γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης....ββ) Εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. Επίσης, εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα...»

Επειδή, το Υπουργείο Οικονομικών με τα 1024936/582/2.4.2003, 1017024/335/12.3.2002, 1004314/96/14.2.2000, 1103348/1587/18.11.1999 και 1066694/1332/12.8.2007 έγγραφα του γνωστοποιεί ότι σε περίπτωση που μόνιμος κάτοικος εξωτερικού αγοράζει κατοικία στην Ελλάδα, απαλλάσσεται από τη δαπάνη αγοράς αυτής μέχρι 120 τ.μ., εφόσον αποτελεί την πρώτη κατοικία του στην Ελλάδα και συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου. Δηλαδή η προβλεπόμενη από τη περίπτωση γ του άρθρου 17 ΚΦΕ εξαίρεση από το τεκμήριο αγοράς πρώτης κατοικίας καταλαμβάνει και τους κατοίκους εξωτερικού που αγοράζουν πρώτη κατοικία στην Ελλάδα.

Επειδή ο προσφεύγων πληροί όλες τις προϋποθέσεις της υποπερίπτωσης ββ) της περίπτωσης γ) του άρθρου 17 του ν. 2238/1994, δηλαδή είναι ενήλικος και απέκτησε πλήρη κυριότητα πρώτης κατοικίας στην Ελλάδα της οποίας η επιφάνεια δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Ως εκ τούτου η εν λόγω αγορά εξαιρείται από τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της ενδικοφανούς προσφυγής του ..., ΑΦΜ ... και την ακύρωση του προσβαλλόμενου με αρ. ειδοποίησης ... εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων οικ. έτους 2007 και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προβεί στην εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης σύμφωνα με τα ανωτέρω

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).