



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 07-07-2022



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: **2478**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1.Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ. πρωτ./9-3-2022 ενδικοφανή προσφυγή της του Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά της με αριθμ. πρωτ./2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί της με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησης - τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της προσφεύγουσας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. πρωτ./2022 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί της με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησης - τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της προσφεύγουσας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

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

Επί της με αριθ. πρωτ./9-3-2022 ενδικοφανή προσφυγή της του Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2022 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ δεν έχει δεκτή η με αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση - τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της προσφεύγουσας, για ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα, προκειμένου να καλύψει τη διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του τεκμαρτού εισοδήματός της, με την ανωτέρω αίτηση- τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, συμπληρώνοντας στον κωδικό 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» ποσό ύψους 54.244,00€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, ισχυριζόμενη ότι ο Προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εσφαλμένα απέρριψε την με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησή της και δεν τροποποίησε την δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, καθώς ερμήνευσε εσφαλμένα την κείμενη νομοθεσία περί ανάλωσης κεφαλαίου παραγεγραμμένων ετών για εισοδήματα που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακών στοιχείων καθώς η συμπλήρωση του κωδικού 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» ποσό ύψους 54.244,00€ στην την εν λόγω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, δικαιολογείται από την πώληση την 2-12-2010 διαμερίσματος αντί του ποσού 60.511,50 Ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο σύζυγος της προσφεύγουσας με Α.Φ.Μ., (απεβίωσε στις 27-10-2021) το έτος 2002 απέκτησε διαμέρισμα – οριζόντια ιδιοκτησία στο β' όροφο πολυκατοικίας εμβαδού 67 τ.μ. μετά αποθήκης 10 τ.μ., αντί του ποσού των 54.822 Ευρώ, όπως αυτό προκύπτει με το με αριθμ./2002 συμβόλαιο πώλησης της συμβολαιογράφου

Όπως αναφέρεται στην προσβαλλόμενη αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, δεν υπήρχε υποχρέωση για την εν λόγω δαπάνη από τον σύζυγο της προσφεύγουσας το οικ. έτος 2003 δεν υπήρχε υποχρέωση αναγραφής της δαπάνης για την απόκτηση του εν λόγω ακινήτου καθώς αυτό ήταν πρώτη κατοικία και με μικρότερο εμβαδόν των 120,00 τ.μ.

Στην συνέχεια ο σύζυγος της προσφεύγουσας, την 2-12-2010 πώλησε το ως άνω αναφερόμενο διαμέρισμα στον του αντί του ποσού 60.511,50 Ευρώ το οποίο τίμημα ο ως άνω αγοραστής κατέβαλε ολόκληρο στον πωλητή την 02-12-2010 με την με αριθμ. ισόποση Τραπεζική Επιταγή της Τράπεζας Πειραιώς, όπως αυτό προκύπτει με το με αριθμ...../2010 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου

Στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 για την ως άνω πώληση δηλώθηκε από τον σύζυγο της προσφεύγουσας στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείωνκ.λπ.» το ποσό 5.689,50 €, ήτοι η διαφορά μεταξύ της δαπάνης απόκτησης του εν λόγω ακινήτου και της τιμής πώλησης του, (60.511,50 - 54.822).

Ο σύζυγος της προσφεύγουσας, ως υπόχρεος, κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ την 16-05-2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016 βάσει της οποίας ο Προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην έκδοση της με αριθμ. δήλωσης/2017,

(αριθμ. ειδοπ.) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την αρχική δήλωση, από την οποία προσδιορίστηκε ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ 0,00€.

Στην συνέχεια ο Προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. την 11-06-2018 προχώρησε οίκοθεν στην έκδοση της με αριθμ. δήλωσης/2018 (αριθμ. ειδοπ.) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, υπαιτιότητας φορολογουμένου συμπληρώνοντας στον κωδικό 735 «Δαπάνη που καταβάλατε .. ε) για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κ.λπ.» ποσό ύψους 73.000,00€ από την οποία προσδιορίστηκε στον σύζυγο της προσφεύγουσας ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ 32.222,56€.

Την 28-12-2021, η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος του ως άνω συζύγου της κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ την με αριθμ. πρωτ./2021 προσβαλλόμενη αίτηση - τροποποιητική δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, συμπληρώνοντας στον κωδικό 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» ποσό ύψους 54.244,00€.

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.8 του ν.4174/2013 ορίζεται: «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιαδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991) ή σε έγγραφα που είναι πληροφοριακά.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται: «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, στην ως άνω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ αναφέρεται ότι:

«ΘΕΜΑ: « Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

ΣΧΕΤ: Η ΥΠ αριθμ. Πρωτ./2021 αίτησή σας

Σε απάντηση της ανωτέρω σχετικής, σας γνωρίζουμε ότι σύμφωνα με την Ε2137/2019 με την οποία παρέχονται διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών σε περίπτωση

διάθεσης περιουσιακών στοιχείων (όπως η περίπτωση πώλησης ακινήτου) για τα οποία ίσχυε το τεκμήριο της απόκτησης, εφόσον για τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών χρησιμοποιείται το έτος διάθεσης του περιουσιακού στοιχείου, τότε θα συμπεριληφθεί ολόκληρο το ποσό της πώλησης στην ανάλωση και όχι μόνο το κέρδος από την πώληση αυτή.

Αν τα έτη στα οποία ανατρέχει ο φορολογούμενος προκειμένου να σχηματίσει κεφάλαιο για ανάλωση είναι παραγεγραμμένα, και σε αυτά συμπεριλαμβάνεται και το έτος διάθεσης του περιουσιακού στοιχείου, τότε λαμβάνεται υπόψη το ποσό που εισπράχθηκε και το οποίο προκύπτει είτε από δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε από τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά, εφόσον ο φορολογούμενος δεν είχε υποχρέωση αναγραφής του ποσού που εισέπραξε στη φορολογική του δήλωση.

Από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά προκύπτει ότι ο αποβιώσας σύζυγός σας με Α.Φ.Μ. με το υπ' αριθμ/2002 συμβόλαιο πώλησης συμβολαιογράφου του απέκτησε διαμέρισμα Β' ορόφου 67 τ.μ. και αποθήκη 10 τ.μ.

Για το οικ. Έτος 2003 ίσχυε μεν το τεκμήριο απόκτησης όμως εξαιρείτο η δαπάνη για την αγορά από ανήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, ως πρώτης κατοικίας εφόσον η επιφάνεια δεν ήταν μεγαλύτερη των 120 τ.μ. και συνεπώς δεν υπήρχε υποχρέωση αναγραφής της δαπάνης από το σύζυγό σας για την απόκτηση του συγκεκριμένου ακινήτου.

Ισχύουσες διατάξεις άρθρο 19 ν.2238/1994, άρθρα 31, 32, 34 ν.4172/2013 και άρθρο 19 ν.4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω, το αίτημά σας για εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 για σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών από εισοδήματα που είτε αυτά έχουν φορολογηθεί είτε έχουν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο προκειμένου να χρησιμοποιηθούν για ανάλωση, δεν δύναται να ικανοποιηθεί διότι εφόσον εξαιρείτο από το τεκμήριο απόκτησης, δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη ολόκληρο το τίμημα πώλησης του συγκεκριμένου ακινήτου σύμφωνα με το υπ' αριθμ./2010 συμβόλαιο αγοραπωλησίας συμβολαιογράφου του αλλά η διαφορά μεταξύ του τιμήματος απόκτησης και του τιμήματος πώλησης του ακινήτου (κέρδος) και η οποία δηλώθηκε στην φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2011....»

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ ορθώς απάντησε στο με αριθμ. πρωτ./2021 αίτημα της προσφεύγουσας.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./9-3-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της του Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ επί της με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησης της προσφεύγουσας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.