



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/01/2026

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 243

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **14/11/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου οδός κατά της με αριθμό ειδοποίησης/16.10.2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2024.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **14/11/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμόν/22-07-2025 Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2024 (σε συνέχεια της υπ' αριθμόν/01-07-2025 Αρχικής), συμπληρώνοντας στον κωδ. 782 «Χρηματικά ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ.» το ποσό των 334.394,00 €. Όπως εξήγησε και στο υπ' αριθμόν ηλεκτρονικό αίτημά της προς το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, πρόκειται για αντάλλαγμα που αποκόμισε από την πώληση έργου τέχνης του ζωγράφου στον οίκο δημοπρασιών, πώληση που έλαβε χώρα τον Νοέμβριο του 2024. Κατά τον ισχυρισμό της, το εν λόγω έργο τέχνης είχε αποκτηθεί το έτος 1999 από χαριστική αιτία (δώρο γάμου).

Η ανωτέρω υποβληθείσα δήλωση εκκαθαρίστηκε από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ στις 16/10/2025 χωρίς να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και το επίμαχο ποσό συμπληρώθηκε οίκοθεν στον κωδ. 410 «Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση και χωρίς έναρξη», εφόσον κρίθηκε πως πρόκειται για εισόδημα του άρθ. 21 παρ. 3 του ν.4172/2013, ως πώληση που έλαβε χώρα με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Αποτέλεσμα της ως άνω εκκαθάρισης ήταν η έκδοση της με αριθμό ειδοποίησης/16.10.2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με χρεωστικό ποσό πληρωμής **216.375,70 €** (αντί αρχικού ποσού 1.392,37 €).

Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ίδιο ισχυρισμό που είχε προβάλει και στο υπ' αριθμόν ηλεκτρονικό αίτημά της προς το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ήτοι πως δε στοιχειοθετείται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθ. 21 παρ. 3 του ν.4172/2013, δεδομένου ότι το πωληθέν αντικείμενο (έργο τέχνης) ήταν στην κατοχή της για χρόνο υπερβαίνοντα τα πέντε (5) έτη πριν την πώληση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 3 του ν.4172/2013:

«Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη. Δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών.

Δεν θεωρείται «επιχειρηματική συναλλαγή» η εισφορά τίτλων στην περίπτωση που ο εισφέρων φυσικό πρόσωπο είναι ο μοναδικός μέτοχος ή εταίρος της λήπτριας σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 42».

Επειδή όπως έχει διευκρινιστεί με την Ε. 2031/2023 με θέμα “Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Α' 167) (ΚΦΕ)” «8. Σύμφωνα με το προτελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 21 όπως αυτό προστέθηκε με την περ. β' της παρ.3 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018 και σύμφωνα με την παρ. 18 του άρθρου αυτού έχει εφαρμογή από το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα, **δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 3 η πράξη πώλησης από φυσικό πρόσωπο περιουσιακού στοιχείου το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών.** Συνεπώς, δεν εξαιρείται από το πεδίο εφαρμογής της υπόψη διάταξης η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου το οποίο έχει αποκτηθεί με χαριστική αιτία από συγγενείς τρίτου και επόμενων βαθμών. Ως προς το χρόνο διακράτησης, διευκρινίζεται ότι θα πρέπει να έχουν συμπληρωθεί πέντε πλήρη έτη από την ημερομηνία απόκτησης, όπως αυτή προκύπτει από σχετικό έγγραφο (π.χ. νόμιμο παραστατικό, συμβόλαιο κ.λπ.). Επίσης, διευκρινίζεται ότι επειδή με τις ως άνω διατάξεις θεσπίστηκαν κριτήρια με βάση τα οποία για συγκεκριμένες πράξεις δεν θεωρείται ότι υπάρχει ο σκοπός της επίτευξης κέρδους, είτε λόγω του τρόπου κτήσης του περιουσιακού στοιχείου είτε λόγω του χρονικού διαστήματος διακράτησης αυτού, οι πράξεις αυτές δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, ακόμη και αν πραγματοποιήθηκαν σε φορολογικά έτη πριν το 2018».

Επειδή η προσφεύγουσα, προς επίρρωση του ισχυρισμού της περί διακράτησης του έργου τέχνης για διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών προσκομίζει μετ' επικλήσεως:

- Αντίγραφο ασφαλιστηρίου συμβολαίου της ασφαλιστικής εταιρείας με ημερομηνία 30/12/2011 (σχετ. 7), από το οποίο προκύπτει ασφάλιση της κατοικίας και αντικειμένων της προσφεύγουσας και του συζύγου της για το **διάστημα από 26/08/2011 έως 26/08/2012.** Όπως προκύπτει δε από το παράρτημα του εν λόγω ασφαλιστηρίου συμβολαίου (σελ. 10), μεταξύ των έργων τέχνης που ασφαλίζονται είναι και το έργο με περιγραφή «..... **λάδι σε καμβά 130 * 195**».
- Απόκομμα από το περιοδικό “.....” περιόδου **2006-2007** (σχετ. 8), το οποίο σε αφιέρωμα με τίτλο “.....” (ελλ:), αναφέρεται στον σύζυγο της προσφεύγουσας και περιλαμβάνει φωτογραφία από το σαλόνι της οικίας τους, όπου στον τοίχο κρέμεται ένας πίνακας.
- Απόκομμα από το περιοδικό “.....” περιόδου **Απριλίου 2007** (σχετ. 9), το οποίο επίσης περιλαμβάνει αφιέρωμα «στο διαμέρισμα του» και φωτογραφία του σαλονιού με τον ίδιο πίνακα.

Επειδή από το παραστατικό που εξέδωσε ο οίκος δημοπρασιών για την απόκτηση του έργου τέχνης (σχετ. 3) προκύπτει περιγραφή «..... **(1916-2009)**».

Επειδή από έρευνα της Υπηρεσίας μας στο διαδίκτυο (.....) αναφορικά με τη μορφή του πίνακα με την ανωτέρω περιγραφή, διαπιστώθηκε **ταύτιση** της εικόνας του αποτελέσματος της αναζήτησης με τον πίνακα του σαλονιού της οικίας της προσφεύγουσας, όπως αυτός προκύπτει από τα περιοδικά του παρελθόντος. Παράλληλα, στην εν λόγω ιστοσελίδα αναφέρεται και η φράση «**Λάδι σε καμβά 130 * 195 εκ.**», η οποία παραπέμπει στην σχετική περιγραφή του επίμαχου πίνακα στο προαναφερθέν ασφαλιστήριο συμβόλαιο.

Επειδή συνεπώς, από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε στην κατοχή της τον επίμαχο πίνακα ήδη από πολλά έτη (περισσότερα από πέντε (5)) πριν την πώλησή του, που έλαβε χώρα τον Νοέμβριο του 2024. Επομένως, η επίμαχη πράξη της πώλησης δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 3 του άρθ. 21 του ν.4172/2013.

Επειδή επαφύεται στη διακριτική ευχέρεια μόνο της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (ΓΔΦΛ) της ΑΑΔΕ, εάν κριθεί σκόπιμο, να εκδώσει εντολή ελέγχου στην προσφεύγουσα ή/και τον σύζυγό της, εντός της νόμιμης περιόδου παραγραφής, προκειμένου να εξακριβωθεί εάν τυγχάνει εφαρμογής η ανωτέρω διάταξη, αναφορικά με παρόμοια ποσά που εντοπίζονται στους κωδ. 781-782 των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος που έχουν υποβάλει σε προηγούμενα φορολογικά έτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **14/11/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό ειδοποίησης/16.10.2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 με τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2024 από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ με διαγραφή του ποσού των 334.394,00 € από τον κωδ. 410 και συμπερίληψη αυτού στον κωδ. 782.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.