



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 29/05/2018

αριθμός απόφασης :2689

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ – Α.Φ.Μ.,με αντικείμενο εργασιών ανάπτυξη και πώληση ακινήτων, και έδρα το, κατά των παρακάτω πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ:

Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος έτους 01/01/2011-31/12/2011 και

Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος έτους 01/01/2012-31/12/2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1ος Λόγος: Δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης

2ος Λόγος: Ο έλεγχος όφειλε να αποδεχθεί τα δηλωθέντα από αυτή μισθώματα κατά τις χρήσεις 2011 και 2012 και να μην προβεί στον τεκμαρτό προσδιορισμό των φορολογητέων εσόδων της.

3ος Λόγος: Όσον αφορά τη χρήση 2012 έχει γίνει εσφαλμένος υπολογισμός του συνολικού φόρου ανακρίβειας.

Ο έλεγχος επαναυπολογίζοντας τους μήνες από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2012 (08/07/2013), κρίνει ότι η ορθή προσαύξηση επί της διαφοράς φόρου εισοδήματος είναι 108%.

4ος Λόγος: Οι υπολογισμοί των καταλογιζόμενων φόρων καθώς και οι πρόσθετοι φόροι παρατίθενται αορίστως στην Έκθεση Ελέγχου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 28/12/2017 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (αρθ.66 Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013, προσδιορίζοντας τα ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων και τα φορολογητέα κέρδη όπως εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡ ΦΟΡ/ΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ
2012	61.450,00€	58.377,50€	64.116,60€	60.910,77€	2.533,27€
2013	57.000,00€	54.150,00€	65.411,60€	62.141,02€	7.991,02€

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ – Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοιν. Πράξεων 29.12.2017) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των

α) του άρθρου 22 ν.2238/1994:

1. Ακαθάριστο εισόδημα, προκειμένου για οικοδομή που εκμισθώνεται, είναι το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί. Σε περίπτωση που δεν προσάγεται το συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο που μπορεί ν' αποδείξει τη συμφωνία ή αν τα συμφωνητικά ή τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγονται εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσανάλογως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προκύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσανάλογου μισθώματος, σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, όταν η μισθωτική αξία της είναι ανώτερη από το μίσθωμα που δηλώνεται σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) τουλάχιστον του μισθώματος αυτού. Ειδικώς, το εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό της μισθωτικής αξίας αυτού του ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της πιο πάνω αξίας του. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή η οποία ασκείται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους. Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α').

Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου εκτός αν η όψιμη προβολή τους κρίνεται από το διοικητικό πρωτοδικείο αποχρώντως δικαιολογημένη.

2. Σε περίπτωση που η οικοδομή κατοικήθηκε από τον ιδιοκτήτη της, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα αυτής δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται ως το γινόμενο των εξής παραγόντων:

α) Της κύριας επιφάνειας της οικοδομής στην οποία προστίθεται και ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) της επιφάνειας των αποθηκευτικών χώρων, καθώς και των χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων που ενδεχόμενα υπάρχουν στην οικοδομή - κατοικία.

β) Της τιμής ζώνης για τις περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ή της τιμής εκκίνησης για τις λοιπές περιοχές, οι οποίες ισχύουν κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, όπως αυτές ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α').

γ) Του διορθωτικού συντελεστή, ο οποίος ανάλογα με την τιμή ζώνης ή εκκίνησης του ακινήτου ορίζεται ως ακολούθως:

Τιμή ζώνης ή εκκίνησης για κάθε τετραγωνικό μέτρο Συντελεστής

Μέχρι 440 ευρώ	1,10
Πάνω από 440 έως 734 ευρώ	1,20
Πάνω από 734 έως 1.174 ευρώ	1,30
Πάνω από 1174 ευρώ	1,40

δ) Του συντελεστή παλαιότητας. Ως συντελεστής παλαιότητας λαμβάνεται αυτός που ισχύει κάθε φορά στη φορολογία κεφαλαίου για τον προσδιορισμό της αξίας κτιρίων με βάση την τιμή ζώνης. Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καθεμία από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος. Οι διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή.

3. Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τον ιδιοκτήτη, το νομέα, τον επιφανειούχο, τον επικαρπωτή κτλ. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκρισή της με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται, πάντως το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που καθορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το πέντε τοις εκατό (5%) ούτε μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το τέσσερα τοις εκατό (4%) της πραγματικής αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της [παραγράφου 1](#).

4. Προκειμένου για γαίες που εκμισθώνονται, ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται αυτό που προκύπτει με βάση τη συμφωνία. Αν το μίσθωμα ή αντάλλαγμα έχει συμφωνηθεί σε είδος, αυτό αποτιμάται σε χρήμα, με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης του είδους αυτού, κατά το χρόνο και στον τόπο παραγωγής του.

Αν δεν προσάγεται συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο που αποδεικνύει τη συμφωνία ή όταν το μίσθωμα που συμφωνήθηκε σε χρήμα ή σε είδος είναι δυσαναλόγως κατώτερο από τη μισθωτική αξία των γαιών ή όταν η εκμετάλλευση των γαιών παραχωρήθηκε σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα εξευρίσκεται με σύγκριση των γαιών με άλλες γαίες που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσαναλόγου μισθώματος σε σχέση με τη μισθωτική αξία των γαιών, κάθε φορά που η μισθωτική αξία είναι ανώτερη του συμφωνημένου μισθώματος κατά είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του μισθώματος αυτού.

5. Αν το δηλούμενο εισόδημα από εκμίσθωση γεωργικής γης ή το τεκμαρτό μίσθωμα από δωρεάν παραχώρηση προς οποιονδήποτε τρίτο είναι μικρότερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 42, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων λαμβάνεται υπόψη το μίσθωμα που προσδιορίζεται αντικειμενικά, εκτός αν πρόκειται για δωρεάν παραχώρηση γεωργικής γης μεταξύ συζύγων, κατά κύριο επάγγελμα αγροτών ή από γονείς ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών σε τέκνα τους κατά κύριο επάγγελμα αγρότες.

Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει το ύψος του αντικειμενικού μισθώματος, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία της γεωργικής γης, αποδεικνύεται ότι αυτή είναι μικρότερη της προσδιοριζόμενης με την αντικειμενική μέθοδο. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των αποδεικτικών στοιχείων, γίνεται από το φορολογούμενο με την άσκηση προσφυγής κατά τις κείμενες διατάξεις, μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν το μίσθωμα που συμφωνήθηκε και δηλώθηκε είναι ανώτερο του προσδιοριζομένου με την αντικειμενική μέθοδο, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων λαμβάνεται υπόψη το δηλωθέν.

β) του άρθρου 23 ν.2238/1994:

1. Από το κατά το προηγούμενο άρθρο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν:

α) [Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για αποσβέσεις σε οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, νοσοκομεία ή κλινικές και ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) για οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις.

.....
Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην από 28/12/2017 εκθέση ελέγχου Εισοδήματος, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, στην με ημερομηνία 05/02/2018 έκθεση απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ οι οποίες απεστάλησαν με τον φυσικό φάκελο της υπόθεσης στην υπηρεσία μας, υπάρχει πλήρης και αιτιολογημένη αντίκρουση των λόγων της προσφυγής και ειδικότερα ότι η ορθή προσαύξηση επί της διαφοράς φόρου εισοδήματος για τη χρήση 01/01-31/12/2012 είναι 108% και όχι 120%,όπως επεβλήθη στο φύλλο έλεγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου 29-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ – Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :

1. ΧΡΗΣΗ 2011

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΠΟΣΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	586,65	226,97	293,33	1.106,95

ΠΟΣΟ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ 1.290,63
καταλογιζόμενο ποσό:1.106,95

2. ΧΡΗΣΗ 2012

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ άρθρου 49 Ν.4509/17 & ΠΟΛ 1003/18	ΠΟΣΟ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 53 μήνες Χ0,73%=38,69%)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013(50%)	ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΗΣ
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1.850,55	715,98	925,28	3.491,80

ΠΟΣΟ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ 4.071,21 αντί του σωστού 3.849,14

Καταλογιζόμενο ποσό 3.491,80 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του
Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .