



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 12 /01/2017

Αριθμός απόφασης: 284

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Πληροφορίες : Θ. Παπαντζίμας

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 213 1604567

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) με Α.Φ.Μ. και β) με Α.Φ.Μ., κατοίκων κατά των ακόλουθων πράξεων του προϊσταμένου

α. Της υπ' αριθ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005), με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, €, ήτοι σύνολο €.
β. Της υπ' αριθ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού € πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι σύνολο €.
γ. Της υπ' αριθ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού €, πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι σύνολο € και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) και β), 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:

Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν μετά από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε με την υπ' αριθ.-2015 εντολή ελέγχου, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα προέβη σε διορθώσεις συμβολαίων πώλησεως ακινήτων της ως προς το τίμημα πώλησης, ως εξής:

- Για το οικ. έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005)

Με την υπ' αριθ.-2015 πράξη διόρθωσης αγοραπωλητηρίου συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθηνών, η προσφεύγουσα, ως πωλήτρια και οι αγοραστές προέβησαν σε διόρθωση του υπ' αριθ.-2005 συμβολαίου πώλησης οριζοντίων ιδιοκτησιών της συμβολαιογράφου Αθηνών, (ήτοι δύο θέσεων στάθμευσης υπογείου Νο 2 και Νο 3, μίας αποθήκης υπογείου Νο Υ1 και ενός διαμερίσματος ισογείου Νο Ι1, πολυώροφης οικοδομής επί της οδού), ως προς το τίμημα αυτού.

Συγκεκριμένα, το αρχικό τίμημα, ανέρχονταν σε € και συμπληρώθηκε με βάση το νεώτερο συμβόλαιο με επιπλέον ποσό €, δηλαδή το συνολικό τίμημα του ακινήτου διαμορφώθηκε στο ποσό των €.

- Για το οικ. έτος 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006)

Με την υπ' αριθ.-2015 πράξη διόρθωσης συμβολαίου αγοραπωλησίας οριζοντίων ιδιοκτησιών της συμβολαιογράφου Πειραιά, η προσφεύγουσα, ως πωλήτρια και η αγοράστρια, προέβησαν σε διόρθωση του υπ' αριθ.-2006 συμβολαίου πώλησης οριζοντίων ιδιοκτησιών της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου, (ήτοι ενός διαμερίσματος δευτέρου ορόφου Νο Β1 και δύο θέσεων στάθμευσης υπογείου Νο 4 και Νο 5, πολυκατοικίας επί της οδού), ως προς το τίμημα αυτού.

Συγκεκριμένα, το αρχικό τίμημα, ανέρχονταν σε € και συμπληρώθηκε με βάση το νεώτερο συμβόλαιο με επιπλέον ποσό €, δηλαδή το συνολικό τίμημα του ακινήτου διαμορφώθηκε στο ποσό των €.

- Για το οικ. έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007)

Με την υπ' αριθ.-2015 πράξη διόρθωσης συμβολαίου αγοραπωλησίας οριζοντίων ιδιοκτησιών της συμβολαιογράφου Πειραιά, η προσφεύγουσα ως πωλήτρια και ο αγοραστής, προέβησαν σε διόρθωση του υπ' αριθ.-2007 συμβολαίου πώλησης οριζοντίων ιδιοκτησιών της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου, (ήτοι δύο θέσεων στάθμευσης υπογείου Νο 4 και Νο 5, μίας αποθήκης υπογείου Νο 3, ενός διαμερίσματος τρίτου ορόφου Νο Γ1 και του δώματος (ταράτσα) Νο ΔΩ1, πολυώροφης οικοδομής, επί της οδού), ως προς το τίμημα αυτού.

Συγκεκριμένα, το αρχικό τίμημα, ανέρχονταν σε € και συμπληρώθηκε με βάση το νεώτερο συμβόλαιο με επιπλέον ποσό €, δηλαδή το συνολικό τίμημα του ακινήτου διαμορφώθηκε στο ποσό των €.

Κατόπιν αυτών η φορολογική αρχή χαρακτήρισε το επιπλέον ποσό του τιμήματος ως εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων, κατά τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994 και προσδιόρισε καθαρά κέρδη με τη χρήση συντελεστή 15% προσαυξημένου κατά ποσοστό 100% ήτοι 30%, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Στόχος της ήταν να εκμισθώσει τα διαμερίσματα επί των οικοδομών που ανήγειρε στην οδό και και τα εισοδήματα που θα προέκυπταν από την εκμίσθωση να καλύψουν τις βιοτικές της ανάγκες και όχι να πραγματοποιήσει κέρδος. Δεν υπήρχε καμία πρόθεση να ασκήσει εμπορική δραστηριότητα και για το λόγο αυτό δεν υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών. Ενδεικτικό της πρόθεσής της, όπως προκύπτει άλλωστε από τις φορολογικές της δηλώσεις, ήταν ότι τα περισσότερα εκ των διαμερισμάτων των οικοδομών που ευρίσκονται στις ως άνω διευθύνσεις είναι εκμισθωμένα.

Εναλλακτικά ζητά να εφαρμοστεί ο συντελεστής φορολόγησης που προβλέπεται στο άρθρο 34 παρ.2 του Κ.Φ.Ε., χωρίς να προσαυξηθεί λόγω μη τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ. διότι ουδέποτε είχε την πρόθεση να ασκήσει εμπορική δραστηριότητα, άρα δεν θα ήταν νοητό να τηρεί τα αντίστοιχα βιβλία.

Επειδή, στο με Αριθμ. Πρωτ.:1066863/1325/Α0012/19-09-2007 έγγραφο του Υπ. Οικ. αναφέρεται ότι «3. Σύμφωνα με την 1052/1984 απόφαση ΣτΕ, επιχείρηση, ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ασκεί και αυτός που ανεγείρει σε δικό του οικόπεδο μεμονωμένη οικοδομή, περιλαμβάνουσα οριζόντιες ιδιοκτησίες με σκοπό άλλες μεν ιδιοκτησίες να πουλήσει, άλλες δε να κρατήσει για τον εαυτό του. Στην περίπτωση αυτή υποβάλλονται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ.1 του Κ.Φ.Ε., τα κέρδη από τις πωλήσεις, έστω και αν τις πωλήσεις αυτές τις ενεργεί με σκοπό να αποκτήσει χρήματα που χρειάζεται για την ανέγερση όλης της οικοδομής.»

Επειδή, ανεξαρτήτως του σκοπού της προσφεύγουσας τα ως άνω έσοδα αποτελούν εισόδημα από τεχνικές επιχειρήσεις και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, ορίζεται ότι: «2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ακαθάριστα έσοδά τους.

Όταν δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο ή δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή τηρούνται ανεπαρκή ή ανακριβή βιβλία, εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 και ο συντελεστής καθαρού κέρδους του πρώτου εδαφίου διπλασιάζεται.»

Επειδή, ανεξαρτήτως της πρόθεσης της προσφεύγουσας, όταν δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με το διπλασιασμό του συντελεστή καθαρού κέρδους και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από-2016 έκθεση ελέγχου του επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση:

α. Της υπ' αριθ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005).

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη και η οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη	
Διαφορά κύριου φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

β. Της υπ' αριθ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006).

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη και η οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη	
Διαφορά κύριου φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

γ. Της υπ' αριθ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007).

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη και η οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη	
Διαφορά κύριου φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το Αρμόδιο όργανο, με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 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).