



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

27/06/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:2374

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 αριθ.Δ.Ε.Δ.12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4.Την από 26-02-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ,κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ :							
A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος Φόρου	Διαχειριστική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ (100%)
1		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2005	2.748,82 €	2.748,82 €
2		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2006	2.388,65€	2.388,65€
3		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2007	2.651,99€	2.651,99€
4		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	604,47€	604,47€
5		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2009	315,28€	315,28€
6		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2010	297,08€	297,08€
7		19-01-2016	28-1-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2011	215,06€	215,06€

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθμ...../24-12-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, με έδρα στην Κυπριακή Δημοκρατία και ιδιοκτήτρια ακινήτων στην Ελλάδα, πλήρης έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων για τις χρήσεις από 19.05.2005 έως 31.12.2011.

α)Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 19.05.2005-31.12.2005) του Προϊσταμένου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 1.249,46 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 1.499,36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους (1.249,46+1.499,36=) 2.748,82 ευρώ.

β) Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2006- 31.12.2006) του Προϊσταμένου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 1.085,75 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 1.302,90 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους (1.085,75 +1.302,90 =) 2.388,65 ευρώ.

γ) Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007- 31.12.2007) του Προϊσταμένου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος

ύψους 1.205,45 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 1.446,54 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους $(1.205,45 + 1.446,54 =) 2.651,99$ ευρώ.

δ) Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008) του Προϊσταμένου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 274,76 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 329,71 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους $(274,76 + 329,71 =) 604,47$ ευρώ.

ε) Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009) του Προϊσταμένου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 143,31 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 171,97 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους $(143,31 + 171,97 =) 315,28$ ευρώ.

στ) Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010- 31.12.2010) του Προϊσταμένου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 138,82 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 158,26 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους $(138,82 + 158,26 =) 297,08$ ευρώ.

ζ) Με την από 19.01.2016 υπ'αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011-31.12.2011) του Προϊσταμένου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 113,19 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης ύψους 101,87 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ύψους $(113,19 + 101,87 =) 215,06$ ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

ΠΡΩΤΟΣ ΛΟΓΟΣ: Οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου διαχειριστικών περιόδων 19.05.2005-31.12.2005, 01.01.2006-31.12.2006 και 01.01.2007-31.12.2007 τυγχάνουν ακυρωτέες ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου προς κοινοποίηση στην εταιρεία μας των εν λόγω πράξεων.

ΔΕΥΤΕΡΟΣ ΛΟΓΟΣ: Η εκδούσα τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογική αρχή κατ' εσφαλμένη του νόμου ερμηνεία και πλημμελή αυτού εφαρμογή, κατ' εσφαλμένη των πραγμάτων εκτίμηση και πάντως, αναιτιολογήτως, καταλόγισε σε βάρος εταιρείας μας με τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος υπερβολικά αυξημένο ετήσιο τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα συνυπολογίζοντας ετήσιο τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα από κτίσμα ευρισκόμενο σε αγροτεμάχιο συνιδιοκτησίας της εταιρείας μας με τη χρήση συντελεστή 5% επί της αντικειμενικής αξίας αυτού.

Επί της από 26-02-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε ΑΦΜ, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επί του 1^{ου} λόγου της προσφυγής

Επειδή, οι σχετικές διατάξεις που ισχύουν δια την παραγραφή της ελεγχόμενων φορολογικής περιόδου, είναι οι ακόλουθες :

-Άρθρο 29 Ν. 3697/2008:Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2009.

-Άρθρο 10 Ν. 3790/2009: Με το άρθρο 10 του ν. 3790/2009 (Φ.Ε.Κ. Α'143) παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1114/09).

-Άρθρο 82 Ν. 3842/2010 :Με το άρθρο 82 του ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/2010) η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30/6/2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010.

- Άρθρο 12 παρ. 7 Ν. 3888/2010:Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011.

- Άρθρο 18 παρ. 2 Ν. 4002/2011:Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2012.

-Άρθρο 10 Ν. 3790/2009

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 30-6-2010.

-Άρθρο 82 Ν. 3842/2010

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30-6-2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2010.

-Άρθρο 12 παρ. 7 Ν. 3888/2010

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2011.

-Άρθρο 18 παρ. 2 Ν. 4002/2011

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2012.

-Άρθρο 2 Ν. 4098/2012

Η προθεσμία παραγραφής του Δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31-12-2012 παρατείνεται μέχρι 31-12-2013.

-Άρθρο 37 παρ. 5 Ν. 4141/2013

Από τις ανεξέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31-1-2013 και μετά.

-Άρθρο 36 παρ. 3 κατ'Άρθρο 66 παρ. 11 Ν.4174/2013

"Εξαιρετικά πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης".

"Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων προΐσχύουσες του Άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ'εξαίρεση, οι διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής."

-Άρθρο 22 Ν. 4203/2013

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της

φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επί του 2^{ου} λόγου της προσφυγής

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994 οριζόταν ότι:

«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 να αποδείξει τη συμφωνία ή αν τα συμφωνητικά ή τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγονται εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσαναλόγως 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 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους...

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».

Επειδή με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 347/17.12.1986 εγκύκλιο, με την οποία ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις του ν. 1591/1986 έγιναν δεκτά από τη Διοίκηση τα ακόλουθα: «Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής (άρθρου 19 §1 ν. 3323/1955, οι οποίες κωδικοποιήθηκαν στο άρθρο 22 §1 του ν.2238/1994) κατά την πιο πάνω σύγκριση, λαμβάνονται υπόψη οι μισθωτικές συνθήκες που επικρατούν στην περιοχή που βρίσκεται η οικοδομή, η χρήση της (ως κατοικία, κατάστημα κλπ.), η θέση της, (ισόγειο, όροφος κλπ.), η συνολική της επιφάνεια, οι εγκαταστάσεις που αυτή διαθέτει, η κατασκευή της (πολυτελής, συνηθισμένη κλπ.), το έτος κατασκευής της, η κατάσταση στην οποία βρίσκεται αυτή κατά το χρόνο της φορολογίας και γενικά κάθε άλλη χαρακτηριστική ιδιότητα ή στοιχείο που επιδρά στο σχηματισμό κρίσης για τη μισθωτική αξία της. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι, σε καμία περίπτωση δε θα λαμβάνεται υπόψη, ως συγκριτικό στοιχείο, το τεκμαρτό μίσθωμα που προκύπτει από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση άλλων οικοδομών, έστω και παρόμοιων με την κρινόμενη οικοδομή, γιατί αυτό προβλέπεται από το νόμο. Βέβαια, αν στην περιοχή που βρίσκεται ή κρινόμενη οικοδομή δεν υπάρχουν παρόμοιες εκμισθούμενες οικοδομές (π.χ. περιοχές ιδιοκατοικούμενων ή ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων, ο έλεγχος θα λαμβάνει υπόψη κάθε άλλο πρόσφορο μέσο, ως π.χ. εκμίσθωση παρόμοιων κατοικιών ή οικοδομών, γενικά, σε άλλες παρόμοιες περιοχές ανεξάρτητα από το αν αυτές βρίσκονται πλησιέστερα ή μακρύτερα από την κρινόμενη οικοδομή, που μπορεί να μας δώσουν στοιχεία (ενόψει των πλεονεκτημάτων ή μειονεκτημάτων που διαπιστώνονται και τεκμηριώνονται πλήρως) για τον προσδιορισμό της μισθωτικής αξίας της κρινόμενης οικοδομής.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 §1 του ν. 2238/1994, ως ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών λαμβάνεται το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί, σε περίπτωση δε που από το συμφωνητικό ή άλλα στοιχεία προκύπτει ότι το μίσθωμα είναι δυσαναλόγως 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, με τον περιορισμό ότι η μισθωτική αξία δεν μπορεί να είναι κατώτερη του 3,5% της αξίας του ακινήτου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013 «η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, για την εύρεση της πραγματικής μισθωτικής αξίας του υπό κρίση ακινήτου των 20 τ.μ , το οποίο είναι υπερκείμενο της αγροτικής έκτασης των 170.183,41 τμ, η οποία ήταν μισθωμένη για τα ελεγχόμενα έτη 2005-2008(από 19/5/2005 έως 31/1/2008), , πρέπει να γίνει εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994, ενώ οι διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου άρθρου έχουν εφαρμογή για τα υπόλοιπα ελεγχόμενα έτη (από 1/2/2008 έως 31/12/2011) κατά τα οποία το ακίνητο ιδιοχρησιμοποιείτο.

Επειδή , όπως αναφέρεται στην σελίδα 29 της έκθεσης ελέγχου , πρόκειται για κτίσμα κατασκευασμένο με τοιχοποιία από τσιμεντόλιθο και πλάκα από κονίαμα τσιμέντου και άμμο θαλάσσης, παλαιότητας κατά προσέγγιση 40ετίας διαστάσεων 5x4 περίπου 20 τ.μ , ως σελίδα 29 έκθεσης ελέγχου , όπου επί λέξει αναφέρεται «Στο αγροτεμάχιο έκτασης 170.183,41τμ της εταιρείας που βρίσκεται στην θέση του Δήμου υπάρχει κτίσμα διαστάσεων περίπου 5x4μ και επιφάνειας περίπου 20τμ κατασκευασμένο με τοιχοποιία από τσιμεντόλιθο και πλάκα από κονίαμα τσιμέντου και άμμο θαλάσσης, παλαιότητας κατά προσέγγιση 40ετίας, καθώς και παλαιά γεώτρηση σε αχρηστία. Η απόσταση από την θάλασσα σε ευθεία γραμμή εκτιμάται περί τα 3 χλμ.

Επίσης διαπιστώθηκε αραιή διάταξη δέντρων, μεταξύ αυτών ελαιόδεντρα, χαρουπόδεντρα, φιστικιές, αχλαδόδεντρα και πεύκα.>>.

Επειδή, εν προκειμένω, στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, δεν αναφέρονται συγκριτικά στοιχεία από εκμίσθωση παρόμοιων οικοδομών (αγροικιών ,αποθηκών), παρά μόνο αναφέρεται αορίστως στην σελ. 38 ότι «...Αναφορικά με την μισθωτική αξία του κτίσματος ο έλεγχος υπολόγισε το ποσό των 21,29 ευρώ κατά το ποσοστό ιδιοκτησίας της ελεγχόμενης για τα οικονομικά έτη 2006, 2007, 2008 και το ποσό των 36,40 ευρώ κατά το ποσοστό ιδιοκτησίας της για τα οικονομικά έτη 2009, 2010, 2011 και 2012. Ο Νόμος 2238/1994 σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 22, ορίζει ότι το ακαθάριστο εισόδημα της οικοδομής που εκμισθώνεται δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το 3,5% της αξίας του ακινήτου. Συνεπώς βάσει του Νόμου ορίζεται το ελάχιστο όριο στο 3,5%, της αξίας της οικοδομής που εκμισθώνεται, αλλά δεν ορίζεται ανώτατο όριο. Συνεπώς ορθά και νόμιμα ο έλεγχος υπολόγισε ποσοστό 5% κατά τα οικονομικά έτη που το κτίσμα εκμισθωνόταν. Ακόμη και στην περίπτωση της παρ.3 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου την οποία επικαλείται η ελεγχόμενη «σε περίπτωση που η οικοδομή κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τον ιδιοκτήτη,...» δεν αλλάζει το αποτέλεσμα του ελέγχου, το οποίο κινείται εντός των νόμιμων ορίων. Δηλαδή σε αυτήν την περίπτωση η μισθωτική αξία του ακινήτου προσδιορίζεται εντός του εύρους τιμών 3,5% το ελάχιστο έως 5% το μέγιστο επί της αξίας που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.1249/1982.

Άλλωστε ο έλεγχος, δικαιολογεί την επιλογή του στο ανώτατο όριο του 5% της αξίας του κτίσματος λαμβάνοντας υπόψη, την θέση του (βρίσκεται σε πεδινή τοποθεσία) και την αρδευτική δυνατότητα του αγροτεμαχίου στο οποίο βρίσκεται το κτίσμα, δηλαδή τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά, που δίνουν στο κάτοχο του συγκεκριμένου ακινήτου συγκριτικό πλεονέκτημα έναντι άλλων παρόμοιων ακινήτων που βρίσκονται πχ σε ορεινή τοποθεσία και δεν έχουν δυνατότητα άρδευσης.....».

Επειδή, ο έλεγχος, όφειλε να παραθέσει στην έκθεση ελέγχου συγκεκριμένα συγκριτικά στοιχεία μισθωμάτων άλλων παρόμοιων κτισμάτων που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες μισθωτικές συνθήκες, τα οποία να έχουν τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα που απαιτούνται ούτως ώστε να είναι δυνατή η σύγκριση αυτών με το επίμαχο ακίνητο, όπως για παράδειγμα, η θέση τους (απόσταση από το προς εκτίμηση ακίνητο), οι εγκαταστάσεις τους, η κατάσταση στην οποία βρίσκονται (συντηρημένα ή μη), κ.λπ, ή άλλα κατά την κρίση της πρόσφορα στοιχεία.

Επειδή ο έλεγχος δεν απέδειξε με συγκριτικά στοιχεία από παρόμοιες οικοδομές, ότι ο κατ' έλεγχο υπολογισμός του μισθώματος με συντελεστή 5% επί της αντικειμενικής αξίας της οικοδομής είναι προσήκων σε σχέση με την μισθωτική αξία παρόμοιων οικοδομών, και επειδή από το άρθρο 22 παρ. 1 του ν.2238/1994 προβλέπεται ότι **«το εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το 3,5% (τριάμισι τοις εκατό) 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»**, κατά συνέπεια ο προσδιορισμός της ετήσιας μισθωτικής αξίας πρέπει να περιοριστεί στο ποσό αυτό. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι το ποσοστό 3,5% είναι το ελάχιστο όριο και ότι δεν ορίζεται ανώτατο όριο είναι σωστός μόνο όσον αφορά την εφαρμογή της παραγ 1 του άρθρου 22 δεδομένου ότι όσον αφορά την παρ 3 τίθεται ο περιορισμός 3,5 έως 5%. Για να εφαρμοστεί όμως συντελεστής πάνω από 3,5% στην περίπτωση της μίσθωσης (19/5/2005-31/1/2008) πρέπει να επικαλεστεί ο έλεγχος μισθωτικές συνθήκες που επικρατούν στην περιοχή ή άλλα πρόσφορα στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι η το εισόδημα που αποκτάται από τη μίσθωση του συγκεκριμένου ακινήτου είναι μεγαλύτερο από το 3,5% της αντικειμενικής του αξίας, όπως προσδιορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν 1249/82. Επειδή ο έλεγχος δεν επικαλείται μισθωτικές αξίες ή άλλα πρόσφορα στοιχεία , αλλά θεωρεί ότι το ποσοστό 5% το οποίο εφάρμοσε

προκύπτει από την γραμματική ερμηνεία του νόμου (άρθρο 22 παρ 1 Ν 2238/94) , πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και να περιοριστεί το ακαθάριστο εισόδημα από τη συγκεκριμένη οικοδομή κατά το χρονικό διάστημα που ήταν μισθωμένη(19/5/2005-31/1/2008) στο 3,5% της αντικειμενικής της αξίας , όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ήτοι:

Αντικ αξία 851,76 ευρώ $\times$ 3,5% = ακαθ εισόδημα 29,81 ευρώ $\times$ ποσοστο κυριότητας 50% = 14,90 ευρώ το χρόνο ακαθάριστο εισόδημα . Για το 2008 επειδή το ακίνητο ήταν μισθωμένο μόνο για ένα μήνα το ποσό αυτό θα περιοριστεί στο 1/12, ήτοι **2,48** ευρώ.

Επειδή, από 1/2/2008 έως 31/12/2011 το ακίνητο ιδιοχρησιμοποιείται (η συμφωνία μίσθωσης λύθηκε την 31/1/2008) για τον υπολογισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος της οικοδομής των 40 τμ , έχει εφαρμογή η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 22 Ν 2238/94 η οποία οριοθετεί το ποσοστό επί της αντικειμενικής αξίας για τον υπολογισμό του τεκμαρτού ακαθαρίστου εισοδήματος στο 3,5% -5%. Στην περίπτωση αυτή επίσης απαιτείται η αιτιολόγηση του ποσοστού που εφαρμόζει ο έλεγχος μετά από σύγκριση με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται λαμβάνοντας υπόψη και την κατασκευή (πολυτελής , συνηθισμένη πρόχειρη κλπ) τη θέση του ακινήτου κλπ.

Επειδή και στην περίπτωση αυτή, ο έλεγχος δεν επικαλείται μισθωτικές αξίες ή άλλα πρόσφορα στοιχεία , αλλά θεωρεί ότι το ποσοστό 5% το οποίο εφάρμοσε προκύπτει από την γραμματική ερμηνεία του νόμου (άρθρο 22 παρ 3 Ν 2238/94 που προβλέπει ποσοστό 3,5-5%) , πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και να περιοριστεί το ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα από τη συγκεκριμένη οικοδομή κατά το χρονικό διάστημα που ήταν ιδιοχρησιμοποιούμενο, (1/2/2008-31/12/2011) στο 3,5% της αντικειμενικής της αξίας , όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ήτοι:

Αντικ αξία 1456 ευρώ $\times$ 3,5% = ακαθ εισόδημα 51,68 ευρώ $\times$ ποσοστο κυριότητας 50% = 25,84 ευρώ το χρόνο ακαθάριστο εισόδημα . Για το 2008 επειδή το ακίνητο ήταν μισθωμένο μόνο για ένα μήνα το ποσό αυτό θα περιοριστεί στο 1/12, ήτοι **23,68** ευρώ.

Επειδή, με την απόφαση 2371/27-6-2016 της υπηρεσίας μας έγινε δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο μη αρδευόμενος χαρακτήρας μέρους του αγροτεμαχίου των 170.183,41 τμ και συγκεκριμένα έκταση 26.871,96 τμ, που αποτελείται από θαμνώδη, πετρώδη και άγονη γη, προκύπτει σαφώς από το συμβόλαιο αγοράς αυτού ως μη αρδευόμενη έκταση, ενώ το υπόλοιπο έκτασης 143.311,50 κρίθηκε ως αρδευόμενο. Το συγκεκριμένο ακίνητο –αγροτεμάχιο , ήταν μισθωμένο έως 31/1/2008 και στη συνέχεια από 1/1/2008 έως 31/12/2011 ιδιοχρησιμοποιείτο. Με βάση την απόφαση 2371/27-6-2016 της υπηρεσίας μας η μισθωτική αξία Γης για τα Οικ έτη 2006 , 2007,2008 και 1/1/2008-31/1/2008) προσδιορίζεται ως εξής;

ΜΙΣΘΩΤΙΚΗ ΑΞΙΑ ΓΗΣ

Οικονομικά Έτη 2006 / 2007 / 2008 / 2009

Η μισθωτική αξία του αγροτεμαχίου σύμφωνα με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 42 του Ν.2238/1994, προσδιορίζεται από τους παρακάτω πίνακες ενοικίων, όπως καταρτίστηκαν, από την αρμόδια για αυτό το σκοπό, επιτροπή.

	Οικονομικό Έτος 2006	ΠΕΔΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΗΜΙΟΡΕΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΟΡΕΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΘΕΡΜΟ- ΚΗΠΙΑ
α/α	ΝΟΜΟΣ	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	
1		24,18	66,20	19,35	52,96	14,51	39,72	301,67

	Οικονομικό Έτος 2008	ΠΕΔΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΗΜΙΟΡΕΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΟΡΕΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΘΕΡΜΟ- ΚΗΠΙΑ
α/α	ΝΟΜΟΣ	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	
1		24,18	66,20	19,35	52,96	14,51	39,72	310,72

	Οικονομικό Έτος 2009	ΠΕΔΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΗΜΙΟΡΕΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΟΡΕΙΝΗ ΖΩΝΗ		ΘΕΡΜΟ- ΚΗΠΙΑ
α/α	ΝΟΜΟΣ	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	Μη Αρ- δευόμενη	Αρ- δευόμενη	
1		24,18	66,20	19,35	52,96	14,51	39,72	335,58

Με βάση τους παραπάνω πίνακες η μισθωτική αξία ανά στρέμμα αρδευόμενης γης σε πεδινή ζώνη στο ορίζεται στα 66,20 ευρώ για την αρδευόμενη και σε 24,18 ευρώ για τη μη αρδευόμενη έκταση, για τα οικονομικά έτη 2006 έως και 2009. Συνεπώς για το σύνολο των 170,1834 στρεμμάτων η μισθωτική αξία ανέρχεται στο ποσό των $143.31 \times 66,20 = 9.487,19$ ευρώ για το αρδευόμενο τμήμα και $26,71 \times 24,18 = 645,85$ ευρώ για το μη αρδευόμενο τμήμα, ήτοι σύνολο 10.133,04 ευρώ και το ήμισυ αυτής της αξίας που αντιστοιχεί στο 50% της ιδιοκτησίας σας στο ποσό των 5.066,5 ευρώ.

Οικονομικό Έτος 2006

Επειδή η αλλοδαπή εταιρεία κατείχε το ακίνητο από 25/05/2005 ο έλεγχος περιορίζει την παραπάνω αξία σύμφωνα με τους μήνες και τις ημέρες ιδιοκτησίας.

Συνολική μισθωτική αξία αγροτ/χίου = αξία κτίσματος + αξία αγρού = $14,90 + 5.066,5 =$ Μισθωτική αξία για το 50% ιδιοκτησίας = 5.081,40

Αναλογικά το παραπάνω ποσό ανά μήνα ανέρχεται στο ποσό των ευρώ 423,45 ($=5081,4:12$) και ανά ημέρα στο ποσό των ευρώ 14,11 ($=423,45/30$)

Συνεπώς η μισθωτική αξία του ακινήτου για τους 7 μήνες και τις 5 ημέρες που το κατείχε η προσφεύγουσα κατά την χρήση 2005 προσδιορίζεται στο ποσό των 3.034,70 ευρώ ($7 \times 423,45 = 2.964,15$ & $5 \times 14,11 = 70,55$).

Οικονομικά Έτη 2007 / 2008

Για τα οικονομικά έτη 2007 και 2008 η μισθωτική αξία του αγροτεμαχίου που αντιστοιχεί στο 50% της ιδιοκτησίας σας προσδιορίζεται στο ποσό των 5.066,5

Συνολική μισθωτική αξία αγροτ/χίου = αξία κτίσματος + αξία αγρού = 14,90 + 5.066,5 = Μισθωτική αξία για το 50% ιδιοκτησίας = 5.081,40

Οικονομικό Έτος 2009

Για το οικονομικό έτος 2009, επειδή η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία έλυσε την συμφωνία μίσθωσης του ακινήτου στις 1/02/2008 η μισθωτική του αξία μόνο για τον ένα (1) μήνα στο ποσό των 424,64 ευρώ.

Συνολική μισθωτική αξία αγροτ/χίου = αξία κτίσματος + αξία αγρού = 2,48 + $5.066 \times 1/12$ = Μισθωτική αξία για το 50% ιδιοκτησίας για τον μήνα Ιανουάριο 2008 = 424,64 ευρώ . Με βάση τα παραπάνω το μίσθωμα προσδιορίζεται ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	ΜΙΣΘΩΜΑ ΙΔ.ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ	ΜΙΣΘΩΜΑ ΙΔ.ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΓΙΑ ΤΟ 50% ΤΗΣ ΙΔΙΟΚΤ	ΜΙΣΘΩΜΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟ ΓΙΑ ΤΟ 50% ΤΗΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
2006	1.791,65	895,82	3.034,70
2007	3.800,00	1.900,00	5.081,40
2008	4.600,00	2.300,00	5.081,40
2009	383,33	191,66	424,64

Επειδή η μισθωτική αξία, όπως προσδιορίστηκε με την αντικειμενική μέθοδο του άρθρου 42 του ν.2238/1994, είναι ανώτερη του συμφωνηθέντος μισθώματος σε ποσοστό μεγαλύτερου του 25% σε κάθε οικονομικό έτος, ο έλεγχος για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων έλαβε υπόψη του το μίσθωμα που προσδιορίστηκε αντικειμενικά, όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο 22§5 του ίδιου νόμου. Τα ποσά αυτά αποτελούν τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για τις συγκεκριμένες χρήσεις βάσει της παρούσας απόφασης.

Επειδή, όσον αφορά την επόμενη ελεγχόμενη περίοδο από 1/2/2018 έως 31/12/2011 που το ακίνητο ιδιοχρησιμοποιείται η μισθωτική αξία της γης προσδιορίστηκε ορθά από τον έλεγχο (σελ 33,34 και 35 έκθεσης ελέγχου)

Επειδή, το τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα της οικοδομής, για την περίοδο αυτή πρέπει να περιοριστεί στο 3,5% της αντικειμενικής αξίας όπως προαναφέρθηκε το τεκμαρτό ακαθάριστο εισόδημα για τα οικ έτη 2009-2012 έχει ως εξής με βάση την παρούσα απόφαση :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ	ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ	ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΤΟ 50% ΤΗΣ ΓΗΣ	ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΑΚΑΘ. ΕΙΣΟΔ. ΜΕ ΤΗΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟ ΓΙΑ ΤΟ 50% ΤΗΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
2009(άρθρου 22 παρ 1 και 3)	25,84	398,91	422,59
2010	25,84	435,15	460,99

2011	25,84	435,15	460,99
2012	25,84	405,15	430,99

Επειδή από το ποσό του ακαθάριστου εισοδήματος για να προσδιοριστεί το καθαρό φορολογητέο εισόδημα για κάθε οικονομικό έτος, αφαιρείται ποσοστό αποσβέσεων

Χρονικό Διάστημα	Ποσοστό απόσβεσης γαιών	Ποσοστό απόσβεσης αποθηκών
έως 31/12/2006	5%	5%
από 1/1/2007	5%	3%

Επειδή, με βάση τα παραπάνω το ακαθάριστο εισόδημα και το καθαρό εισόδημα προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρείας προσδιορίζονται με βάση τα παραπάνω ως εξής:

ΟΙΚ.ΕΤΗ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (ευρώ)	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ (ευρώ)	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΩΣΗΣ (ευρώ)	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟΦΑΣΗΣ (ευρώ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (ευρώ)
2006	0	3034,70	0	2882,97	2.882,97
2007	2.475,00	5081,40	2.351,25	4827,33	2.352,33
2008	1.725,00	5081,40	1.673,25	4.827,64	3.102,64
2009	0	847,23	0	804,8	804,8
2010	0	460,99		437,93	406,97
2011	0	460,99		437,93	406,97
2012	0	430,99		409,44	409,44

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ.πρωτ...../26-02-2016 Ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2006 (χρήση 2005)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα			3.034,70	3.034,70
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		0,00	2.882,97	2.882,97
Φόρος που αναλογεί προς 32,00%	(α)	0,00	922,55	922,55
Συμπληρ/κός φόρος στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα 3%	(β)	0,00	91,04	91,04
Αθροισμα (α+β)	(γ)	0,00	1.013,59	1.013,59
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(δ)	0,00	91,04	91,04
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ε)	0,00	18,20	18,20
Άθροισμα (γ+δ+ε)	(στ)	0,00	1.122,83	1.122,83
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας, στη διαφορά	120%			1.347,39
ΣΥΝΟΛΟ				2.470,22

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007 (χρήση 2006)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα		2.475,00	5.081,40	2.606,40
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		2.351,25	4.827,33	2.476,08
Φόρος που αναλογεί προς 29,00%	(α)	681,86	1.399,92	718,06
Συμπληρ/κός φόρος στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα 3%	(β)	74,25	152,44	78,19

Άθροισμα (α+β)	(γ)	756,11	1.552,36	796,25
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ**	(δ)	491,47	491,47	0,00
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(ε)	74,25	152,44	78,19
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(στ)	14,85	30,48	15,63
Άθροισμα (γ+δ+ε+στ)	(ζ)	1.336,68	2.226,75	890,07
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας, στη διαφορά	120%			1.068,08
ΣΥΝΟΛΟ				1.958,15

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008 (χρήση 2007)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	Απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα		1.725,00	5.081,40	3.356,40
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		1.673,25	4.827,64	3.154,39
Φόρος που αναλογεί προς 25,00%	(α)	418,31	1.206,91	788,59
Συμπληρ/κός φόρος στο ακαθ.εισόδημα από ακίν 3%	(β)	51,75	152,44	100,69
Άθροισμα (α+β)	(γ)	470,06	1.359,35	889,29
Μείον : Φόρος που προκαταβλήθηκε	(δ)	491,47	491,47	0,00
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό (ια-γ)	(ε)	-21,41		21,41
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (γ-ια)	(στ)		867,88	910,70
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσεως ΝΑΙ/ΟΧΙ**	(ζ)	305,54	305,54	0,00
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(η)	51,75	152,44	100,69
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(θ)	10,35	30,48	20,13
Άθροισμα (στ+ζ+η+θ+ι)	(ι)	346,23	1.530,27	1.031,52
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας, στη διαφορά	120%			1.237,82
ΣΥΝΟΛΟ				2.269,34

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009 (χρήση 2008)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	Απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα			847,23	847,23
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		0,00	804,8	804,8
Φόρος που αναλογεί προς 25,00%	(α)	0,00	201,20	201,20
Συμπληρωματικός φόρος στο ακαθ.εισόδημα από ακίνητα 3%	(β)	0,00	25,41	25,41
Άθροισμα (α+β)	(γ)	0,00	226,61	226,61
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(στ)	0,00	25,41	25,41
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ζ)	0,00	5,08	5,08
Άθροισμα (ιβ+ιθ+δ+ε+ιδ+ιε+ιστ)	(η)	0,00	257,10	257,10
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας, στη διαφορά	120%			308,52
ΣΥΝΟΛΟ				565,62

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010 (χρήση 2009)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	Απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα			460,99	460,99
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		0,00	437,93	437,93
Φόρος που αναλογεί προς 25,00%	(α)	0,00	109,48	109,48
Συμπληρ/κός φόρος στο ακαθ.εισόδημα από ακίνητα 3%	(β)	0,00	13,82	13,82
Αθροισμα (α+β)	(γ)	0,00	123,30	123,30
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(δ)	0,00	13,82	13,82
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ε)	0,00	2,76	2,76
Άθροισμα (γ+δ+ε)	(στ)	0,00	139,88	139,88
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας, στη διαφορά	120%			167,85
ΣΥΝΟΛΟ				307,73

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (χρήση 2010)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	Απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα			460,99	460,99
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		0,00	437,93	437,93
Φόρος που αναλογεί προς 24,00%	(α)	0,00	105,10	105,10
Συμπληρ/κός φόρος στο ακαθ.εισόδημα από ακίνητα 3%	(β)	0,00	13,82	13,82
Αθροισμα (α+β)	(γ)	0,00	118,92	118,92
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(δ)	0,00	13,82	13,82
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ε)	0,00	2,76	2,76
Άθροισμα (γ+δ+ε)	(στ)	0,00	135,50	135,50
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας, στη διαφορά	114%			154,47
ΣΥΝΟΛΟ				289,97

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012 (χρήση 2011)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ		Δηλωθέντα	Απόφασης	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα			430,99	430,99
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος ή ζημιάς		0,00	409,44	409,44
Φόρος που αναλογεί προς 20,00%	(α)	0,00	81,88	81,88
Συμπληρ/κός φόρος στο ακαθ.εισόδημα από ακίνητα 3%	(β)	0,00	12,92	12,92
Αθροισμα (α+β)	(γ)	0,00	94,80	94,80
Τέλη χαρτοσ. στο ακαθ. Εισοδ. Από εκμίσ. Ακ/των	(δ)	0,00	12,92	12,92
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	(ε)	0,00	2,58	2,58
Άθροισμα (γ+δ+ε)	(στ)	0,00	110,30	110,30
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω ανακρίβειας ,στη διαφορά	90%			99,27
ΣΥΝΟΛΟ				209,57

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ