



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

Καλλιθέα, 27/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1978

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604 534  
**ΦΑΞ** : 213 1604 567

**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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
  - 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ ....., με έδρα στη ....., οδός ....., κατά των υπ' αρ. .... και ...../..... Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ..... οικονομικών ετών 2004 και 2005, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αρ. .... και ...../..... Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ..... οικονομικών ετών 2004 και 2005, των οποίων αιτείται την ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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:

Με τις υπ' αρ. .... και ...../..... Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ..... οικονομικών ετών **2004** και **2005** αντιστοίχως, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού €37.512,47, πλέον €45.014,97 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό **€82.527,44** για το οικονομικό έτος 2004 και €18.756,25, πλέον €22.507,51 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό **€41.263,76** για το οικονομικό έτος 2005.

Σύμφωνα με την από ..... Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ....., η προσφεύγουσα εταιρεία ιδρύθηκε ....., ενώ έκανε έναρξη εργασιών στην Ελλάδα στις ..... Η προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει του αριθμ. .... συμβολαίου του συμβ/φου ..... απέκτησε ένα οικόπεδο με την επ' αυτού διώροφη οικοδομή στο ..... επί της οδού ..... έναντι τιμήματος €4.108.585,00 και αντικειμενικής αξίας €2.391.754,88, το οποίο την ....., δυνάμει του αριθμ. .... συμβολαίου του ως άνω συμβ/φου, μεταβίβασε στη ..... έναντι τιμήματος €2.000.000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία αγόρασε στις ..... το εν λόγω ακίνητο από τους πωλητές ..... και ....., ασκούντες από κοινού τη γονική μέριμνα των ανήλικων παιδιών τους, ..... και ..... (στα οποία ανήκε το ακίνητο), οι οποίοι το εκμίσθωναν ως κατοικία στην εταιρεία «.....» βάσει του από ..... μισθωτηρίου συμφωνητικού κατοικίας. Η εν λόγω εταιρεία συνέχισε τη χρήση του ακινήτου και μετά την ως άνω αγορά του από την προσφεύγουσα μέχρι που, βάσει της υπ' αριθμ. .... απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η «.....» υποχρεώθηκε να αποδώσει στην προσφεύγουσα τη χρήση του μισθίου.

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα για τις διαχειριστικές χρήσεις 01/01 – 31/12/2003 και 01/01 – 31/12/2004 δήλωσε στα αντίστοιχα έντυπα Ε2 ως ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου ποσό €21.129,86 για τους δώδεκα (12) μήνες του 2003 και ποσό €10.564,92 για τους πρώτους έξι (6) μήνες του 2004, βάσει μηνιαίου μισθώματος ποσού €1.760,82 από την εταιρεία «.....».

Σύμφωνα, όμως, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994, εφόσον η μισθωτική αξία του υπό κρίση ακινήτου προσδιορίσθηκε στο ποσό των €119.587,75 [€2.391.754,88 x 5%] για τη χρήση 2003 και στο ποσό των €59.793,87 [€2.391.754,88 x 5% x 6/12] για τη χρήση 2004, η οποία και στις δύο περιπτώσεις υπερβαίνει άνω του 15% το δηλωθέν μίσθωμα κάθε έτους, το ..... προσδιόρισε, με τεκμαρτό τρόπο, το καθαρό ετήσιο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου στο ποσό των €107.628,98 [€2.391.754,88 x 5% x (1-10%)] για τη χρήση 2003 και στο ποσό των €53.814,48 [€2.391.754,88 x 5% x 6/12 x (1-10%)] για τη χρήση 2004. Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι προσαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο έλεγχος εσφαλμένα προσδιόρισε για τα δύο ανωτέρω οικονομικά έτη, τεκμαρτό μίσθωμα σε ποσοστό 5% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, χωρίς την επίκληση

κάποιου συγκριτικού στοιχείου.

- Ο προσδιορισμός του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος από τα μισθώματα στο υπέρογκο ποσοστό του 5% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου είναι εξ' ολοκλήρου αυθαίρετος και πέραν των ορίων της λογικής, καθώς το δηλωθέν μηνιαίο μίσθωμα ποσού €1.760,82 δεν θα μπορούσε ποτέ να συμφωνηθεί στο αστρονομικό ποσό του τεκμαρτού μηνιαίου μισθώματος των €10.000 για εκείνη την περίοδο.
- Δεν ελήφθησαν υπόψιν τα στοιχεία εκείνα που διαμορφώνουν το ύψος των εκάστοτε μισθωμάτων των ακινήτων, όπως παλαιότητα ακινήτου, τα προσφερόμενα προς μίσθωση ακίνητα στην ίδια περιοχή, κ.λπ.

**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 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 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικό 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, αφού ληφθεί υπόψη ότι το κρινόμενο ακίνητο ήταν μισθωμένο ως κατοικία για την περίοδο 01/01 – 31/12/2003 και 01/01 – 30/06/2004, πρέπει να γίνει εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994, και όχι των διατάξεων της παρ. 3 του ίδιου άρθρου.

**Επειδή**, εν προκειμένω, στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, δεν αναφέρονται συγκριτικά στοιχεία από εκμίσθωση παρόμοιων οικοδομών, παρά μόνο αναφέρεται αορίστως στις σελ. 18 και 19 ότι «...εφόσον ο έλεγχος έλαβε υπόψη το είδος του ακινήτου, τη θέση του και τις κοινώς γνωστές επικρατούσες συνθήκες στην αγορά ακινήτων κατά τα ελεγχόμενα έτη, προσδιόρισε το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα σε ποσοστό 5% επί της αντικειμενικής του αξίας...».

**Επειδή**, η φορολογική αρχή αμφισβήτησε το δηλούμενο από την προσφεύγουσα μίσθωμα, όφειλε να παραθέσει στην έκθεση ελέγχου **συγκεκριμένα συγκριτικά στοιχεία μισθωμάτων** άλλων κατοικιών 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.

**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 παρομοίων 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.

**Επειδή**, από την παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 2238/94 προβλέπεται ότι *«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.... Ειδικώς, 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, για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό.»* Από την **γραμματική ερμηνεία** των παραπάνω φορολογικών διατάξεων, οι οποίες είναι ειδικές και δεν μπορούν να ερμηνευτούν παραλλήλως με την χρήση άλλων νομοθετημάτων, παρά μόνον με την ετυμολογική ερμηνεία των λέξεων, προκύπτει σαφώς ότι ο νομοθέτης αναφερόμενος σε «οικοδομή (ο όρος οικοδομή όπως αυτός αναφέρεται στο λεξικό νέας Ελληνικής γλώσσας Β' Έκδοση, 2006 Γ. Μπαμπινιώτης, εκδότης κέντρο Λεξικολογίας Ε.Π.Ε. 2002 «1. Η οικοδόμηση, το χτίσιμο οικήματος: εργολάβος οικοδομής, 2. Το υπό ανέγερση κτίριο, 3. Το οικοδόμημα, το κτήριο») που εκμισθώνεται» και παρακάτω ως τον προσδιορισμό της μισθωτικής αξίας **«του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία»**, χωρίς καμία αμφιβολία αναφέρεται σε οικοδόμημα με τα οικοδομήματα παρακολουθήματά του (αποθήκη, θέση στάθμευσης, υδατοδεξαμενή κλπ) που αποτελούν λειτουργική ενότητα μαζί με το ακίνητο που χρησιμοποιείται ως κατοικία **στα οποία συμπεριλαμβάνεται η αξία του οικοπέδου που τους αναλογεί** (εφόσον αυτά προσμετρούνται στον συντελεστή δόμησης) των οποίων η αξία υπολογίζεται με τις διατάξεις **του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982**.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω και επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 1 του ΚΦΕ (ν.2238/94) κατά τον προσδιορισμό του ελάχιστου εισοδήματος από οικοδομές **«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»**, δεν προβλέπεται η συνάθροιση στην αντικειμενική αξία της οικοδομής της αξίας του υπολοίπου δόμησης επί του οικοπέδου.

**Επειδή**, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ.17), καθώς και από τα συνημμένα έντυπα 1 και 3 των φύλλων υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας του οικοπέδου, του ισογείου και του πρώτου ορόφου βάσει άρθρου 41 του ν. 1249/1982, προκύπτουν τα εξής:

<u>Αντικειμενική Αξία Υπολοίπου Δόμησης Οικοπέδου:</u> Τιμή εκκίνησης οικοπέδου €1.482,00 x Συντελεστής οικοπέδου 1 x	<b>€ 1.837.574,53</b>
--	-----------------------

Επιφάνεια οικοπέδου <u>1.698,30τμ</u> x Ποσοστό οικοπέδου που αντιστοιχεί στο σύνολο της υπολειπόμενης μέχρι εξαντλήσεως του Σ.Δ. δομήσιμης επιφάνειας που δεν έχει οικοδομηθεί <u>0,7301</u>	
<u>Αντικειμενική Αξία Ισογείου:</u> Τιμή ζώνης <u>€3.228,00</u> x Συντελεστής ορόφου <u>0,90</u> x Επιφάνεια <u>165τμ</u> x Συντελεστής επιφάνειας <u>1,10</u> x Συντελεστής παλαιότητας <u>0,60</u>	<b>€ 316.376,28</b>
<u>Αντικειμενική Αξία Πρώτου ορόφου:</u> Τιμή ζώνης <u>€3.228,00</u> x Συντελεστής ορόφου <u>1</u> x Επιφάνεια <u>110τμ</u> x Συντελεστής επιφάνειας <u>1,10</u> x Συντελεστής παλαιότητας <u>0,60</u>	<b>€ 234.352,80</b>
<b>Συνολική Αντικειμενική Αξία</b>	<b>€ 2.388.303,61</b>

**Επειδή**, ο έλεγχος, κατά τον υπολογισμό του εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτου βάσει άρθρου 22 του ν. 2238/1994, χρησιμοποίησε την αντικειμενική αξία του ακινήτου (οικοπέδου μετά διώροφης οικοδομής) ποσού €2.391.754,88, όπως αναγραφόταν στο υπ' αριθμ. ....../..... συμβόλαιο αγοράς από την προσφεύγουσα εταιρεία.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω, η αντικειμενική αξία του υπολοίπου δόμησης επί του οικοπέδου (€1.837.574,53) δεν έπρεπε να συνυπολογισθεί στην αντικειμενική αξία της οικοδομής (ισογείου και πρώτου ορόφου) επί της οποίας εφαρμόζεται ο συντελεστής κατά άρθρο 22 του ν. 2238/1994 για τον υπολογισμό του εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτου.

**Επειδή**, το φορολογητέο εισόδημα από την εκμίσθωση του εν λόγω ακινήτου πρέπει να προσδιορισθεί ως εξής:

Ποσά σε €	01/01 - 31/12/2003	01/01 - 30/06/2004
<b>Αντικειμενικές αξίες βάσει ελέγχου (σελ.17 της Έκθεσης Ελέγχου)</b>		
- Ισόγειο (165 τμ)	316.376,28	316.376,28
- 1ος όροφος (110 τμ)	234.352,80	234.352,80
<b>Συνολική Αντικειμενική Αξία</b>	<b>550.729,08</b>	<b>550.729,08</b>
Ελάχιστο τεκμαρτό εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου κατ' άρθρο 22 ν. 2238/1994	3,5%	3,5%
Ετήσιο προσδιορισθέν εισόδημα (άρθ.22 ν. 2238/1994)	19.275,52	19.275,52
Μηνιαίο προσδιορισθέν εισόδημα (άρθ.22 ν. 2238/1994) <b>[α]</b>	1.606,29	1.606,29
Μηνιαίο δηλωθέν μίσθωμα <b>[β]</b>	1.760,82	1.760,82
Μήνες υπολογισμού <b>[γ]</b>	12	6
Προσδιορισθέν εισόδημα ( [α] x [γ] )	19.275,52	9.637,76
Δηλωθέν εισόδημα ( [β] x [γ] )	21.129,84	10.564,92
<b>Διαφορά</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι από τη σύγκριση της μισθωτικής αξίας στον παραπάνω πίνακα με το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982, στην οποία δεν συμπεριλαμβάνεται αυτή του υπολοίπου δόμησης, δεν προέκυψε θετική διαφορά με τα δηλωθέντα, συνεπώς το καταλογισθέν κατ' έλεγχο εισόδημα για αυτές τις διαχειριστικές περιόδους πρέπει να διαγραφεί.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» (ΑΦΜ .....), και την ακύρωση των υπ' αριθμ. .... και ...../..... Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2004 και 2005 βάσει των ανωτέρω.

#### Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

01/01 - 31/12/2003			<i>Διαφορά Ελέγχου - Δήλωσης</i>	Δ.Ε.Δ.	<i>Διαφορά Δ.Ε.Δ. - Δήλωσης</i>
Ποσά σε €	Δήλωση	Έλεγχος			
Ακαθάριστο εισόδημα	21.129,86	119.587,75		21.129,86	
Φορολογητέο εισόδημα	19.016,87	107.628,98	<i>88.612,11</i>	19.016,87	<i>0,00</i>
Φόρος (35%) [α]	6.655,90	37.670,14	<i>31.014,24</i>	6.655,90	<i>0,00</i>
Συμπλ. φόρος στο ακαθ. εισόδημα (3%) [β]	633,90	3.587,63	<i>2.953,74</i>	633,90	<i>0,00</i>
<b>Άθροισμα [α] + [β]</b>	<b>7.289,80</b>	<b>41.257,78</b>	<b><i>33.967,98</i></b>	<b>7.289,80</b>	<b><i>0,00</i></b>
Μείον: φόρος που προκαταβλήθηκε	-4.009,39	-4.009,39	<i>0,00</i>	-4.009,39	<i>0,00</i>
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	<b>3.280,41</b>	<b>37.248,39</b>	<b><i>33.967,98</i></b>	<b>3.280,41</b>	<b><i>0,00</i></b>
Τέλη χαρτοσήμου (3%)	633,90	3.587,63	<i>2.953,74</i>	633,90	<i>0,00</i>
Εισφορά ΟΓΑ (20%)	126,78	717,53	<i>590,75</i>	126,78	<i>0,00</i>
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης	4.009,39	4.009,39	<i>0,00</i>	4.009,39	<i>0,00</i>
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ</b>	<b>8.050,48</b>	<b>45.562,93</b>	<b><i>37.512,46</i></b>	<b>8.050,48</b>	<b><i>0,00</i></b>
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)			<i>45.014,95</i>		<i>0,00</i>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>			<b><i>82.527,41</i></b>		<b><i>0,00</i></b>

01/01 - 31/12/2004			<i>Διαφορά Ελέγχου - Δήλωσης</i>	Δ.Ε.Δ.	<i>Διαφορά Δ.Ε.Δ. - Δήλωσης</i>
Ποσά σε €	Δήλωση	Έλεγχος			
Ακαθάριστο εισόδημα	10.564,92	59.793,88		10.564,92	
Φορολογητέο εισόδημα	9.508,42	53.814,49	<i>44.306,07</i>	9.508,42	<i>0,00</i>
Φόρος (35%) [α]	3.327,95	18.835,07	<i>15.507,12</i>	3.327,95	<i>0,00</i>
Συμπλ. φόρος στο ακαθ. εισόδημα (3%) [β]	316,95	1.793,82	<i>1.476,87</i>	316,95	<i>0,00</i>
<b>Άθροισμα [α] + [β]</b>	<b>3.644,89</b>	<b>20.628,89</b>	<b><i>16.983,99</i></b>	<b>3.644,89</b>	<b><i>0,00</i></b>
Μείον: φόρος που προκαταβλήθηκε	-4.009,39	-4.009,39	<i>0,00</i>	-4.009,39	<i>0,00</i>
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	<b>-364,50</b>	<b>16.619,50</b>	<b><i>16.983,99</i></b>	<b>-364,50</b>	<b><i>0,00</i></b>
Τέλη χαρτοσήμου (3%)	316,95	1.793,82	<i>1.476,87</i>	316,95	<i>0,00</i>
Εισφορά ΟΓΑ (20%)	63,39	358,76	<i>295,37</i>	63,39	<i>0,00</i>
Προκαταβολή φόρου τρέχουσας χρήσης	2.004,68	2.004,68	<i>0,00</i>	2.004,68	<i>0,00</i>

<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ</b>	<b>2.020,52</b>	<b>20.776,76</b>	<b>18.756,24</b>	<b>2.020,52</b>	<b>0,00</b>
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)			<b>22.507,48</b>		<b>0,00</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>			<b>41.263,72</b>		<b>0,00</b>

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**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).