



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604-563
ΦΑΞ : 2131604-566

Καλλιθέα

23/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1869

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 με αριθ. 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «», ΑΦΜ με έδρα την , κατά της με αριθμό **Οριστικής** πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., οικον. έτους 2002, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό **Οριστική** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., οικον. έτους 2002 , της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της « 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα Αλλοδαπή Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης η οποία είχε έδρα στην και ήταν ιδιοκτήτρια ενός οικοπέδου άρτιου και οικοδομήσιμου με τα επ' αυτού κτίσματα ,το οποίο βρίσκεται στη θέση «.....» της Κτηματικής περιφέρειας του Δήμου

Συγκεκριμένα πρόκειται για:

α) **Οικόπεδο** 223.020 τ.μ

β) **Έξι (6) οικίες** ,επι του ανωτέρου οικοπέδου, συνολικής επιφάνειας 1.318 τ.μ.

γ) **Βοηθητικά κτίσματα** (αποδυτήρια, αποθήκες κ.λ.π)επιφάνειας 1.747,91 τ.μ .

Τα κτίσματα προυπήρχαν του 1983 και νομιμοποιήθηκαν με την υπ' αριθ..... Οικοδομική άδεια νομιμοποίησης αυθαίρετου του Τολεοδομικού γραφείου

Τα προαναγραφέντα ακίνητα αποκτήθηκαν από την προσφεύγουσα με αγορά από την «.....» με το υπ' αριθ. πωλητήριο συμβόλαιο.

Στις 21/07/2003 έγινε πώληση των άνω ακινήτων στην εταιρεία «.....» έναντι 7.665.938,8 ευρώ ισόποσο της αντικειμενικής αξίας.

Η προσφεύγουσα έχει περαιώσει Φ.Μ.Α.Π για τα έτη 1997 -2003 με τις διατάξεις του ν.3763/2009 καταβάλλοντας 23.160,47 ευρώ στις

Με την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π, **οικον. έτους 2002** ,με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού €134.709,77, πλέον €161.651,72 (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης),κατόπιν προσδιορισμού τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιόχρηση του ακινήτου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και να γίνουν δεκτά τα υποβληθέντα αποδεικτικά στοιχεία τα οποία καλύπτουν την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου απόκτησης του εν λόγω ακινήτου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΛΟΓΩ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΚΑΤΑ ΧΡΟΝΟ ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑΣ ΓΙΑ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΓΙΑ ΕΚΔΟΣΗ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ Αναφορικά με το δικαίωμα και την αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής να προβεί σε φορολογικό έλεγχο της εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2001-31.12.2001.

2. ΕΠΙ ΤΟΥ ΤΕΚΜΑΡΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ Ο συνυπολογισμός της επιφάνειας του αγροτεμαχίου για σκοπούς εφαρμογής των σχετικών διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος (εισόδημα από ιδιόχρηση οικοδομής) είναι εσφαλμένος. Εσφαλμένοι δε είναι ο προσδιορισμός του τεκμαρτού εισοδήματος και ο προσδιορισμός του οφειλόμενου φόρου. Στην επιφάνεια της ιδιοκατοικούμενης οικοδομής περιλαμβάνεται η επιφάνεια της οικοδομής (δηλ. των κτισμάτων) και σε καμία περίπτωση η επιφάνεια της εδαφικής εκτάσεως (οικόπεδου, αγροτεμαχίου) επί της οποίας βρίσκονται τα ανωτέρω κτίσματα.

Β. Επικουρικός λόγος: Όλως επικουρικώς προς τα ανωτέρω ακόμα και εάν τα ανωτέρω απορριφθούν,

η φορολογική αρχή υπέπεσε και σε σφάλματα κατά τον υπολογισμό του τεκμαρτού εισοδήματος. Ειδικότερα, συνεκτίμησε τη μισθωτική αξία ακινήτων της περιοχής βάσει αόριστων και όλως αναπόδεικτων στοιχείων από το διαδίκτυο και τους ιστότοπους μεσιτικών γραφείων.

Τίθεται συνεπώς εν αμφιβόλω το κατά πόσο οι εν λόγω τιμές μίσθωσης αντιστοιχούν στο 5% της αντικειμενικής αξίας του, όπως υπολογίστηκε από την ίδια και ελλείψει αποδείξεως περί του αντιθέτου ο συντελεστής θα έπρεπε να είχε τεθεί στο 3,5%.»

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΛΟΓΟ .

Επειδή σύμφωνα με τον Ν.4174/2013 άρθ.9 «*Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες*» αναφέρεται ότι:

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 2 Συντάγματος απαγορεύεται αναλογική και διασταλτική ερμηνεία φορολογικής διάταξης.

Επειδή η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των εφαρμοστέων διατάξεων και να μην εφαρμόζει τη διασταλτική και αναλογική μέθοδο. Με τη στενή γραμματική ερμηνεία εξασφαλίζεται η απαραίτητη ασφάλεια δικαίου για τους φορολογούμενους ως προς την ερμηνεία από την φορολογική διοίκηση των νομοθετικών διατάξεων που καθορίζουν τις υποχρεώσεις τους («Φορολογικό Δίκαιο», 4η έκδοση, Φορτσάκης - Σαββαΐδου, σελ. 51).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν.3513/2006 «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικιών».

Επομένως, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 για δύο και ένα έτη αντίστοιχα και πλέον οι χρήσεις αυτές, μαζί με τη χρήση 2002, παραγράφονται την 31/12/2008 (σχ.ετ.εγκ.[ΠΟΛ.1145/21.12.2006](#)).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3697/2008 (Φ.Ε.Κ. 194.Τ.Α'.25.09.2008) Ενίσχυση της διαφάνειας του Κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος των δημοσίων δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις, ορίζεται ότι: «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.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικιών».

Επομένως, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 και 2002 κατά ένα έτος και πλέον οι χρήσεις αυτές, μαζί με την χρήση 2003 , παραγράφονται την 31/12/2009.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 (Φ.Ε.Κ. 143/Τ.Α'/07.08.2009) περί παράτασης παραγραφής ορίζεται ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009,

ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **82 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου **92 παρ. 3α του ν.3862/2010** «Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του ν. 3842/2010 καταργείται». Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **29 του ν. 3697/2008** (Φ.Ε.Κ. 194.Τ.Α'.25.09.2008) Ενίσχυση της διαφάνειας του Κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος των δημοσίων δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις, ορίζεται ότι: «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.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών».

Επομένως, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 και 2002 κατά ένα έτος και πλέον οι χρήσεις αυτές, μαζί με την χρήση 2003 , παραγράφονται την 31/12/2009.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **10 του ν. 3790/2009** (Φ.Ε.Κ. 143/Τ.Α'/07.08.2009) περί παράτασης παραγραφής ορίζεται ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **82 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου **92 παρ. 3α του ν.3862/2010** «Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του ν. 3842/2010 καταργείται».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **12§7 του ν.3888/2010** Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις ισχύει ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)».Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου **4 παρ. 7 του ν.3899/2010** «Το δεύτερο

εδάφιο της παρ.7 του άρθρου 12 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α) καταργείται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18§2 του 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 ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2§§1 και 2 του ν. [4098/2012](#) ορίζεται ότι :

«1. 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.

2. Παρατείνεται μέχρι 31.12.2013 η προθεσμία παραγραφής των πάσης φύσεως βεβαιωμένων στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Τελωνεία χρεών που παραγράφονται εντός των ετών 2012 και 2013».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 37 παρ. 5 του Ν.4141/2013 από τις ανέλεγκτες 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 31.12.2013 και μετά.

Επειδή η εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις/2013 (αρ..... όπως αντικαταστάθηκε με την) και κοινοποιήθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης στις/2013, η υπόθεση εμπίπτει στις διατάξεις του αρθρ. 37 παρ. 5 Ν.4141/2013, και συνεπώς δεν τίθεται θέμα παραγραφής και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΛΟΓΟ .

Επειδή σύμφωνα τις διατάξεις της § 9 του άρθρ. 105 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των αλλοδαπών επιχειρήσεων που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100 του Κ.Φ.Ε., εφαρμόζονται οι διατάξεις που αφορούν στον προσδιορισμό εισοδήματος των φυσικών προσώπων. Συνεπώς, για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από ακίνητα της ελεγχόμενης, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 20 έως 23 του Κ.Φ.Ε. «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ του Κ.Φ.Ε.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., «Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, είτε από εκμίσθωση ή επίταξη ή έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή από παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, μίας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών.[...]».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.22 Ν.2238/94 δίνεται η έννοια του ακαθάριστου εισοδήματος από ακίνητα δηλαδή εισοδήματος που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 άρθρου 22 Ν.2238/94

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).....

δ).....

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 παρ. 1.».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του Σ.Τ.Ε. 942/1974 ως συγκριτικό στοιχείο μπορεί να ληφθεί και «το μίσθωμα της αυτής οικοδομής κατά το αμέσως επόμενο και το αμέσως προηγούμενο του υπολόγου οικονομικών έτος».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 άρθρου 22 Ν.2238/94 « Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από το 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 σύγκριση 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, για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα 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% (τριάντισι 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 προς 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 των οποίων η αξία υπολογίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982. Τα παραπάνω ισχύουν και για τον προσδιορισμό του ελαχίστου τεκμαρτού μισθώματος της παρ. 3 του άρθρου 22. του ν.2238/1994 όπου αντιστοίχως προβλέπεται «Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη..... το ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκρισή της με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται ... 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.

Επιπρόσθετα σύμφωνα με το υπάριθμ.1088185/1572/Α0012/2008 έγγραφο του Υπ.Οικον. αναφέρεται:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 20 του Ν. 2238/94, εισόδημα από ακίνητα είναι μεταξύ άλλων & αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό έτος από ιδιοχρησιμοποίηση μιας ή περισσότερων οικοδομών.

Ο όρος «οικοδομή» πού αναφέρεται στις πιο πάνω διατάξεις του ως άνω νόμου, λαμβάνεται με την ευρεία έννοια έτσι ώστε να θεωρείται ως οικοδομή κάθε κτίσμα ή τεχνικό έργο επί της γης που εξυπηρετεί τις στεγαστικές ανάγκες των πολιτών.

Επειδή σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 41 Ν. 1249/1982, «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα».

Επειδή σύμφωνα με την παρ.2 και 6 ΠΟΛ 1047/1998 του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση οικοδομών ορίζεται ότι:

2. Συγκεκριμένα, το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση (κύριας ή δευτερεύουσας κατοικίας) δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το 3,5% της αξίας της ιδιοκατοικούμενης οικοδομής. Για τον υπολογισμό της αξίας της ιδιοκατοικούμενης οικοδομής από 1.1.1997 και μετά, λαμβάνεται το γινόμενο των εξής παραγόντων:

α) Της κύριας επιφάνειας της οικοδομής, στην οποία προστίθεται ποσοστό 20% της επιφάνειας αποθηκευτικών χώρων και χώρων στάθμευσης, που τυχόν υπάρχουν στην οικοδομή.

β) Της τιμής ζώνης για τις περιοχές που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ή της τιμής εκκίνησης για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές εκτός αντικειμενικού συστήματος, όπως αυτές προσδιορίζονται στις διατάξεις της φορολογίας κεφαλαίου και ισχύουν την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

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

δ) Του συντελεστή παλαιότητας, όπως αυτός ισχύει κάθε φορά στη φορολογία κεφαλαίου για τον προσδιορισμό της αξίας των κτιρίων με βάση την τιμή ζώνης

6. Για τον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου, στην επιφάνεια της ιδιοκατοικούμενης οικοδομής περιλαμβάνεται η επιφάνεια των κύριων χώρων και το 20% της επιφάνειας αποθήκης και γκαράζ. Προκειμένου για ιδιοκατοίκηση σε διαμέρισμα πολυκατοικίας, ως επιφάνεια για τον υπολογισμό της αξίας του λαμβάνεται αυτή που καταλαμβάνει ο κύριος χώρος του διαμερίσματος, προσαυξημένη με ποσοστό 20% της επιφάνειας που αφορά τον ανεξάρτητο χώρο της αποθήκης ή του γκαράζ μέσα στην ίδια οικοδομή. Προκειμένου για ιδιοκατοίκηση σε μονοκατοικία, στην επιφάνειά της περιλαμβάνεται και η τυχόν επιφάνεια λεβητοστασίου και κλιμακοστασίου. Προκειμένου για ιδιοκατοικούμενη οικοδομή που αποτελείται από περισσότερους του ενός ορόφους με ενιαία λειτουργική ενότητα, στην επιφάνειά της περιλαμβάνεται το άθροισμα των επιφανειών όλων των ορόφων. Οι επιφάνειες των κύριων χώρων, καθώς και το άθροισμα ολόκληρων των επιφανειών της αποθήκης και του γκαράζ, πρέπει να αναγράφονται στους αντίστοιχους Κωδικούς του Πίνακα 5 του Εντύπου Ε1 με ακέραιους αριθμούς, χωρίς δεκαδικά ψηφία.

Επειδή σύμφωνα με το αρθ.2 παρ.2 της ΠΟΛ 1113/1998 του Υπουργείου Οικονομικών (Ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 4, 6, 9, 10 και 11 του Ν.2579/1998 που αναφέρονται στη φορολογία εισοδήματος) ορίζεται ότι: Με την παρ. 2 του άρθρου 2 του Ν.2579/1998, αντικαταστάθηκε για λόγους νομοθετικής τακτοποίησης η παρ. 3 του άρθρου 22 του Ν.2238/1994, όπως αναριθμήθηκε με την παρ. 1 αυτού του άρθρου. Συγκεκριμένα, διευκρινίζεται ότι, ο νέος τρόπος προσδιορισμού του τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση, δεν εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση κ.λπ. οικοδομής. Στις περιπτώσεις αυτές ο προσδιορισμός του τεκμαρτού εισοδήματος παραμένει ο ίδιος, όπως ίσχυε μέχρι τώρα.

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 δεν προκύπτει τόσο από την με ημερομηνία έκθεση ελέγχου Φορολ. εισοδήματος του Κ.Φ.Ο.ΜΕ.Π όσο και από το σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων του Κ.Φ.Ο.ΜΕ.Π, ότι το οικόπεδο ,επι του οποίου βρίσκονται οι οικίες και τα βοηθητικά κτίσματα , **αφορά παραχώρηση χρήσης γης η εκμίσθωση γης αντιθέτως προκύπτει αληθής και αποδεδειγμένος ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη χρήσης του ακινήτου (ιδιοχρήσης).**

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΝ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, η προσφεύγουσα με τον β' επικουρικό λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή *συνεκτίμησε τη μισθωτική αξία ακινήτων της περιοχής βάσει αόριστων και όλως αναπόδεικτων στοιχείων από το διαδίκτυο και τους ιστότοπους μεσιτικών γραφείων.*

Τίθεται συνεπώς εν αμφιβολώ το κατά πόσο οι εν λόγω τιμές μίσθωσης αντιστοιχούν στο 5% της αντικειμενικής αξίας του, όπως υπολογίστηκε από την ίδια και ελλείπει αποδείξεως περί του αντιθέτου ο συντελεστής θα έπρεπε να είχε τεθεί στο 3,5%.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 § 3 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ορίζεται ότι «Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη, το νομέα, τον επιφανειούχο, τον επικαρπωτή κ.λπ. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκριση 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 τριάμισι 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 η φορολογική Αρχή προσδιόρισε τη μισθωτική αξία του εν λόγω ακινήτου για το οικονομικό έτος 2002, στο ποσό των 346.562,59 €, ως το γινόμενο της αντικειμενικής αξίας επί 5% (ήτοι: 7.701.390,79€ x 5%), μετά δε την αφαίρεση των αποσβέσεων (385.069,54x10%) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Ε., προέκυψαν καθαρά κέρδη της χρήσης.

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 η φορολογική Αρχή προκειμένου να προσδιορίσει το ακαθάριστο εισόδημα από την ιδιοχρησιμοποίηση της μισθωτικής αξίας της οικοδομής αναφέρεται χρήση στοιχείων από το διαδίκτυο και τους ιστότοπους μεσιτικών γραφείων. Επιπλέον κάνει γενική αναφορά ότι ακόμη και τον Νοέμβριο του 2015, ήτοι σε περίοδο κατά την οποία οι επικρατούσες οικονομικές συνθήκες είναι κατά πολύ δυσμενέστερες από τις οικονομικές συνθήκες που επικρατούσαν κατά τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη, οι αξίες των ακινήτων ανά τ.μ. κυμαίνονται από 20 έως 37 ευρώ, ενώ ο έλεγχος λαμβάνει χώρα για το οικον.έτος 2002.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α του ν. 2961/2001 (Α' 266) ορίζεται ότι «Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο»,

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 εν λόγω διατάξεις, τα ανωτέρω στοιχεία από το διαδίκτυο και τους ιστότοπους μεσιτικών γραφείων στην ίδια με το ακίνητο περιοχή, προκειμένου να αποτελούν συγκριτικά στοιχεία, έπρεπε να έχουν τα χαρακτηριστικά αυτών.

Αντίθετα τα στοιχεία αυτά δεν έχουν τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα των συγκριτικών στοιχείων, δεδομένου ότι:

- α)** δεν προσδιορίζεται η θέση τους (απόσταση από το προς εκτίμηση ακίνητο, πρόσοψη με θέα το λεκανοπέδιο, πλήθος ορόφων της μονοκατοικίας κλπ),
- β)** δεν προσδιορίζονται οι εγκαταστάσεις τους (π.χ αν έχουν πισίνα, κήπο κλπ) και ο τρόπος κατασκευής τους (πολυτελείς κατοικίες ή όχι),
- γ)** δεν προσδιορίζεται η κατάσταση στην οποία βρίσκονται (συντηρημένα ή μη),
- δ)** δεν προσδιορίζεται η έκταση του οικοπέδου στα οποία έχουν ανεγερθεί κλπ,

και επομένως δεν αποτελούν συγκριτικά στοιχεία, καθόσον με τα δεδομένα που αναγράφονται στην έκθεση ελέγχου (ήτοι: μονοκατοικία, έκταση, έτος κατασκευής, ζητούμενο μίσθωμα από τον εκμισθωτή)

είναι αδύνατη η σύγκριση αυτών με το επίμαχο ακίνητο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι «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», εφόσον δε 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 προαναφέραμε, ούτως ώστε να είναι δυνατή η σύγκριση αυτών με το επίμαχο ακίνητο,

Επειδή η φορολογική Αρχή δεν απέδειξε με συγκριτικά στοιχεία από παρόμοιες οικοδομές ότι ο υπολογισμός της μισθωτικής αξίας με συντελεστή 5% επί της αντικειμενικής, είναι προσήκων σε σχέση με την μισθωτική αξία παρομοίων οικοδομών, πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ ισχυρισμός της προσφεύγουσας και ως μισθωτική αξία να ληφθεί το ελάχιστο αναφερόμενο μίσθωμα που προβλέπεται από τις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994 (3,5% επί της αντικειμενικής αξίας, όπως προσδιορίστηκε με την παρούσα), ήτοι στο ποσό των 22.966,29 € (656.179,89 x 3,5%), η οποία είναι ανώτερη από το μίσθωμα που δηλώθηκε (16.661,12€) σε ποσοστό άνω του 15%, όπως ορίζεται στο τρίτο εδάφιο της εν λόγω διάταξης.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω:

Όσον αφορά τον υπολογισμό του τεκμαρτού εισοδήματος από ακίνητα, όταν αυτό προκύπτει από ιδιοκατοίκηση ή από ιδιόχρηση οικοδομής, ως βάση υπολογισμού της αξίας του ακινήτου λαμβάνεται η επιφάνεια της οικοδομής (δηλ. των κτισμάτων) και σε καμία περίπτωση η επιφάνεια της εδαφικής εκτάσεως εκτός εάν πρόκειται για εκμίσθωση γαιών η παραχώρηση χρήσης αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ..... ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2002 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2001) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ ως προς τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος.

ΧΡΗΣΗΣ 2001 (Οικ. Έτος 2002)

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2002 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (5% ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ) <u>7.701.390,79 x5%</u>	385.069,54 €	ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (5% ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ) <u>656.179,89 x3,5%</u>	22.966,29 €
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ (10%)	38.506,95 €	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ (10%)	2.296,62 €
ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	346.562,59 €	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	20.669,66 €

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1. Φόρος που αναλογεί 37,5%	6.247,92	129.960,97	7.751,12	1.503,20
2. Συμπληρωματικός φόρος 3%	555,37	11.552,09	620,08	64,71
3. Μείον προκαταβολή	3.371,03	3.371,03	3.371,03	0
4. Σύνολο (1)+(2)-(3)	3.432,26	138.142,03	5.000,17	1.567,91
5. Προκαταβολή φόρου	3.741,81	3.741,81	3.741,81	
6. Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (4)+(5)	7.174,07	141.883,84	8.741,98	1.567,91
7. Πρόσθετος 120% φόρος ανακρίβειας		161.651,72	10.490,37	10.490,37
Σύνολο φόρου				12.058,28

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

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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).