



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604568

Καλλιθέα

23/02/2016

Αριθμός απόφασης: 539

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 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 26/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/29-10-2015 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ ΜΕΣΣΗΝΙΑΣ, οδός, κατά των υπ' αριθμ.: α) .../2013 μερικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 και β)/2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα υπ' αριθμ.:/2013 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 και β)/2013

οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 16/02/2016 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 26/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/29-10-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε την 29/10/2015 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 τα υπ' αριθμ. :

α)/2013 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007) καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 10.204,00 €, πλέον 13.353,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών,

β)/2013 οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008) καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 13.507,00 €, πλέον 17.317,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών.

Οι διαφορές φόρου μετά των πρόσθετων φόρων και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών προέκυψαν – καταλογίστηκαν μετά από εκκαθάριση των ως άνω φύλλων ελέγχου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009, η οποία διενεργήθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π) βάσει της υπ' αριθμ./29-05-2015 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 20^ο Τριμελές).

Συγκεκριμένα, βάσει των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος στον προσφεύγοντα τακτικού ελέγχου οικονομικών ετών 2008 και 2009, όπως αυτά αναγράφονται στην από 26/11/2013 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εκδόθηκαν τα υπ' αριθμ.:

α)/29-11-2013 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 και β)/29-11-2013 οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009, με τα οποία καταλογίστηκαν οι διαφορές φόρου.

Κατά του υπ' αριθμ./29-11-2013 μερικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008, ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμό/12-03-2014 ενδικοφανής προσφυγή και κατά του υπ' αριθμ./29-11-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009, η με αριθμό

...../12-03-2014 ενδικοφανής προσφυγή. Την 13/05/2014 οι ως άνω ενδικοφανείς προσφυγές απερρίφθησαν σιωπηρά από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης των προαναφερόμενων ενδικοφανών προσφυγών καθώς και κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθμό κατάθεσης ΠΡΦ/10-06-2014 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επί της προαναφερόμενης προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμό/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 20^ο Τριμελές) σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε η ασκηθείσα από τον προσφεύγοντα προσφυγή κατά το μέρος που αφορά το υπ' αριθμ./2013 οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 και έγινε εν μέρει δεκτή κατά το μέρος που αφορά το υπ' αριθμ./2013 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008, μεταρρυθμίζοντας το εν λόγω φύλλο ελέγχου με την διαγραφή από αυτό της προστεθείσας τεκμαρτής δαπάνης από αγορά ακινήτου ποσού 543.692,00 ευρώ και διατάσσει τον υπολογισμό εκ νέου του οφειλόμενου φόρου.

Σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 20^ο Τριμελές) διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π εκκαθάριση φόρου επί των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εν λόγω απόφαση, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 02/10/2015.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων κατέθεσε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικών ετών 2008 και 2009.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Από την σύμβαση μισθώσεως και τους συνομολογηθέντες όρους και συμφωνίες με την μισθώτρια, με κανένα τρόπο δεν προκύπτει ύπαρξη συμφωνίας για τη διενέργεια βελτιώσεων του ακινήτου με οποιοδήποτε αντάλλαγμα. Οι δαπάνες που έκανε η μισθώτρια και δεν έγιναν ως αντάλλαγμα της χρήσης του κτιρίου δεν αποτελούν εισόδημα, ούτως ώστε να εφαρμοστεί στην κρινόμενη περίπτωση το τεκμήριο του εισοδήματος και θα πρέπει να ακυρωθεί εξ ολοκλήρου το καταλογισθέν ποσό που επιβλήθηκε με βάση τις προσβαλλόμενες αποφάσεις.

2) Δεν αποκτήθηκε κανένα εισόδημα από βελτίωση οικοδομής, κανένα φορολογητέο εισόδημα δεν μπορεί να προσδιοριστεί σύμφωνα με το άρθρο 21 Ν 2238/94, δεν έχει γίνει ορθός υπολογισμός της αξίας των προσθηκών-βελτιώσεων που πραγματικά θα παραμείνουν στο μίσθιο. Οι οποιοσδήποτε προσθήκες – βελτιώσεις δεν γίνονται για την ωφέλεια του ιδιοκτήτη αλλά για την εξυπηρέτηση του μισθωτή και για το λόγο αυτό παραμένουν μόνο αυτές που δεν μπορούν να αποχωριστούν από το μίσθιο χωρίς ουσιώδη βλάβη του.

3) Η δικαστική κρίση επί των ανωτέρω προσδιορισμών δεν έχει αμετάκλητα οριστικοποιηθεί και συνεπώς συντρέχει λόγος διοικητικού επανελέγχου της βασιμότητας αυτών.

4) Σε περίπτωση που δεν γίνει δεκτό το αίτημά του για την πλήρη απαλλαγή του από το επιβληθέν τεκμήριο, ο προσφεύγων ζητά να διαταχθεί ο επανέλεγχος της υπόθεσης, ούτως ώστε να κριθεί από την αρμόδια αρχή (Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.) αιτιολογημένα, ποιες είναι οι δαπάνες της μισθώτριας και κατά πόσο αφορούν στη βελτίωση του ακινήτου και επιφέρουν την επιβολή του τεκμηρίου εισοδήματος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/8/2013.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, στρέφεται κατά των υπ' αριθμ.:

α)/29-11-2013 μερικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007) και

β)/29-11-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008).

Επειδή κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικών ετών 2008 και 2009, ασκήθηκαν από τον προσφεύγοντα οι με αριθμό/12-03-2014 και/12-03-2014 ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες την 13/05/2014 απερρίφθησαν σιωπηρά από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή κατά των τεκμαιρόμενων σιωπηρών απορρίψεων των προαναφερόμενων ενδικοφανών προσφυγών καθώς και κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π , ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθμό ΠΡΦ/10-06-2014 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επειδή με την με αριθμό/2015 απόφασή του το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών (Τμήμα 20^ο Τριμελές) αποφάσισε:

α) Την εν μέρει αποδοχή της προαναφερόμενης προσφυγής, κατά το μέρος που αφορά το υπ'αριθμ./29-11-2013 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), μεταρρυθμίζοντας το εν λόγω μερικό φύλλο ελέγχου, διατάσσοντας την διαγραφή από αυτό της προστεθείσας τεκμαρτής δαπάνης από αγορά ακινήτου ποσού 543.692,00 ευρώ και τον υπολογισμό εκ νέου του οφειλόμενου φόρου του εν λόγω οικονομικού έτους και

β) την απόρριψη αυτής κατά το μέρος που αφορά το υπ'αριθμ./2013 οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008).

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 66 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

8. Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 4 και 30 παρ. 1 αυτού.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 41 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

4. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί.

Επειδή σε εκτέλεση της με αριθμό/2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 20^ο Τριμελές) ορθώς διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π εκκαθάριση φόρου επί των υπ' αριθμ.: α)/2013 μερικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών

προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), και β)/2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εν λόγω απόφαση, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 02/10/2015, όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 41 του Ν 4174/2013.

Επειδή από τα ανωτέρω αναφερόμενα σαφώς συνάγεται ότι ο προσφεύγων απαραδέκτως υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ./29-10-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).