



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

Καλλιθέα

14/11/2014

Αριθμός απόφασης: 3631

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9531321

ΦΑΞ : 210 9563608

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

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

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

Την από 16/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:, με έδρα την, οδός Τ.Κ.: κατά της υπ' αριθ. / 26.06.2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

Την υπ' αριθ. / 26.06.2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27.06.2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

Την από 13/11/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 16/09/2014 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./26.06.2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 32.679,49 € (κύριος φόρος, πλέον πρόσθετου φόρου 3%), πλέον 32.348,67 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον των συμβεβαιούμενων ποσών τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου μισθωμάτων οικοδομών 5.760,00 €, πλέον της αναμορφώσεως του δηλούμενου στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος πιστωτικού υπολοίπου φόρου για επιστροφή ποσού 4.124,55 €. Συνολικό ποσό για βεβαίωση 74.912,71 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από την διαπίστωση ότι η επιχείρηση αποκτά εισοδήματα αποκλειστικά από την εκμίσθωση ακινήτων και το καθαρό της εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. ως εισόδημα προερχόμενο από οικοδομές και όχι ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας καθόσον ο έλεγχος έκρινε ανακριβείς τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με την αιτιολογία ότι τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων – εξόδων δεν μεταφέρθηκαν επακριβώς σε αυτές, επίσης γιατί ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπεστέες του εισοδήματος, τις δαπάνες της επιχείρησης για δικηγορικές αμοιβές.

2. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 του Συντάγματος).

3. Ο έλεγχος παρέβλεψε ότι κατά την επίδικη χρήση η εταιρεία είχε μηδενικά έσοδα και ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων προϋποθέτει την ύπαρξη ακαθαρίστων εσόδων.

Επειδή σύμφωνα με την 1014005/248/A0012/ΠΟΛ1039/8.2.2001 εγκύκλιο της Γεν. Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, Γεν. Δ/σης Φορολογίας, Δ/σης Φορολ. Εισοδήματος, η οποία συμπληρώθηκε με την 1024463/10195/B0012/ΠΟΛ1058/7.3.2001 εγκύκλιο, αναφέρεται ότι το εισόδημα που αποκτάται από ατομικές επιχειρήσεις και από νομικά πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε., κλπ) **που έχουν μοναδικό αντικείμενο την εκμίσθωση οικοδομών δεν φορολογείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις αλλά ως εισόδημα προερχόμενο από οικοδομές.**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρ. 9 παρ. 2 του Ν.4174 «...2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για την Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν λόγω αλλαγής της νομοθεσίας. ...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτει, μεταξύ άλλων, ποσοστό πέντε (5%) για αποσβέσεις σε οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικότροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, νοσοκομεία ή κλινικές και ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) για οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις.

Επίσης από τις διατάξεις του άρθρου αυτού προκύπτει ότι για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος από τις οικοδομές αφαιρούνται **οι περιοριστικώς αναφερόμενες στο άρθρο αυτό δαπάνες.**

Επειδή η διαφορά φόρου προέκυψε από την διαπίστωση ότι η επιχείρηση αποκτά εισοδήματα αποκλειστικά από την εκμίσθωση ακινήτων και το καθαρό της εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. ως εισόδημα προερχόμενο από οικοδομές και όχι ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και συνεπώς δεν δικαιούται να εκπέσει τις δαπάνες στις οποίες προέβη για την απόκτηση του.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγουσας ότι δεν υφίστανται ακαθάριστα έσοδα και κατά συνέπεια δεν έπρεπε να γίνει εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων δεν ευσταθούν καθόσον όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση των υπαλλήλων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων έγινε με βάση τα μισθώματα που δηλώθηκαν από την ίδια με την υποβολή της δήλωσης (έντυπο Ε5) και όχι μετά από εξωλογιστικό προσδιορισμό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: "Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρωπίνης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας." Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος του είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Κατόπιν αυτών, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 16-09-2014 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής επί της υπ' αρ./26.06.2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. Έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010).

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	0,00
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	0,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	0,00
πλέον : Καθαρό Εισόδημα από Ακίνητα	155.200,00
μείον : Επιχειρηματική Αμοιβή	0,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας εισήγησης	155.200,00

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

Χρεωστικό Ποσό για Βεβαίωση	32.679,49 €
πλέον : Τέλη Χαρτοσήμου μισθωμάτων οικοδομών (160.000,00 X3%)	4.800.00 €
πλέον : Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. (4.800,00 X3%)	960.00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (42.564,04 X 76%)	32.348,67 €
Χρεωστικό Ποσό για Βεβαίωση	70.788,16 €
πλέον : Ποσό για επιστροφή βάσει δήλωσης	4.124,55 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	74.912,71 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α/α

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Σημείωση : 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).