



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 7-6-2019

Αριθμός απόφασης: 1937

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 7-2-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στην κατά της με αριθμό/20-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/ 20-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, της με αριθμό/ 20-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, της με αριθμό/ 20-12-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊσταμένου της Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊσταμένου της Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 7-2-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης , ΑΦΜ, 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 την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 9.309,54€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης 4.654,77€, ήτοι 13.964,31€.

Με την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 10.383,72€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης 5.191,86€, ήτοι 15.575,58€.

Με την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 10.383,72€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης/λόγω ανακρίβειας 5.191,86€, ήτοι 15.575,58€.

Με την με αριθμό/ 20-12-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρο 54 ν.4174/2013 στην προσφεύγουσα επιχείρηση ποσού 100€ για μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 11-12-2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ειδικού συνεργείου ελέγχου, κατόπιν της από/ 14-12-2017 εντολής ελέγχου. Η προσφεύγουσα επιχείρηση απέκτησε το 2005 και κατείχε κατά της διάρκεια των χρήσεων 2012-2016 τα εξής ακίνητα: α) κατοικία ισογείου 47,9τ.μ., β) κατοικία πρώτου ορόφου 47,9τ.μ., γ) επαγγελματική στέγη ισογείου 43,24τ.μ., δ) επαγγελματική στέγη ισογείου 52,08τ.μ., ε) επαγγελματική στέγη πρώτου ορόφου 52,08τ.μ., στ) επαγγελματική στέγη πρώτου ορόφου 39,14τ.μ., ζ) θέση στάθμευσης 2,97τ.μ., η) οικόπεδο 228,33τ.μ. και ι)οικόπεδο (επέκταση λόγω θέσης στάθμευσης) 2,97τ.μ.. Η προσφεύγουσα υπέβαλε για τις χρήσεις 2012-2016 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στις οποίες εμφάνιζε μηδενικά εισοδήματα από ακίνητα και τα ακίνητα δηλώνονταν ως κενά. Ο έλεγχος απέστειλε το με αριθμό/ 11-9-2018 έγγραφο στο Διαχειριστή του Ελληνικού Δικτύου Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΔΕΔΔΗΕ) και έλαβε τη με αριθμό/ 1-10-2018 απαντητική επιστολή, σύμφωνα με την οποία υπήρχε καταναλωθείσα ενέργεια για τα έτη 2011-2017 για τον συμβεβλημένο καταναλωτή. Βάσει των διατάξεων του άρθρου 20 και 22 του ν.2238/1994 και του άρθρου 39, 40, 45 και 47 του ν.4172/2013, ο έλεγχος προσδιόρισε ότι η προσφεύγουσα όφειλε να έχει δηλώσει εισόδημα από ιδιόχρηση των ακινήτων τουλάχιστον ίσο α) με το 3,5% της αξίας του ακινήτου, όπως αυτή

προσδιορίζεται με το άρθρο 41 του ν.1249/1982, για τις χρήσεις 2012 και 2013 και β) με το 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται με το άρθρο 41 του ν.1249/1982. Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε ότι η προσφεύγουσα όφειλε να έχει δηλώσει εισόδημα από ακίνητα ποσού 40.278,93€ για καθεμία από τις χρήσεις 2012 και 2013 και ποσού 35.805,93€ για καθεμία από τις χρήσεις 2014-2016. Ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό/22-10-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων/Κλήση σε Ακρόαση και τους με αριθμό 1,2,3,4 και 5 Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και τα φορολογικά έτη 2014-2016 και τα κοινοποίησε με τη με αριθμό/ 22-10-2018 συστημένη επιστολή στο φορολογικό εκπρόσωπο της προσφεύγουσας επιχείρησης. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/7-12-2018 Σημείωμα Απόψεων και προσκόμισε στον έλεγχο την με αριθμό/2009 οικοδομική άδεια για «προσθήκη σε διατηρητέο ως προς τις όψεις του κτίριο και γενική αποκατάσταση του υπάρχοντος κτιρίου» και την με αριθμό/2016 Αναθεώρηση της αρχικής Οικοδομικής Άδειας για «μικρές διορθώσεις – τροποποιήσεις στις όψεις και προσθήκη υπογείου». Η οικοδομική άδεια είχε διάρκεια ισχύος 4 χρόνια με ημερομηνία έκδοσης 11-12-2009 και αφορούσε γενική αποκατάσταση του υπάρχοντος κτιρίου. Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος δέχθηκε ότι η κατανάλωση ενέργειας τις χρήσεις 2012 και 2013 αφορούσε εργασίες αποκατάστασης του κτιρίου και τις χρήσεις 2014 και ένθεν το κτίριο χρησιμοποιούνταν. Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Το ακίνητο ήταν κενό, όπως αποδεικνύεται από προσκομιζόμενο έγγραφο της ΕΥΔΑΠ, στο οποίο αναγράφεται ότι τη συγκεκριμένη περίοδο 2014-2016 γίνεται χρέωση με βάση την ελάχιστη τεκμαρτή κατανάλωση των 5 κυβικών το μήνα
- Βάσει προσκομιζόμενων αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων οικοδομικού έργου για το χρονικό διάστημα από τον Ιούνιο 2014 έως το Μάιο 2017.
- Η θέρμανση και η χρήση κουζίνας παρέχονται μόνο με φυσικό αέριο και η σύνδεση με την εταιρία φυσικού αερίου πραγματοποιήθηκε το Μάρτιο του 2016.

Στα πλαίσια εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής κατέθεσε η προσφεύγουσα επιχείρηση το με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/ 21-3-2019 έγγραφο πρόσθετων λόγων, που ελήφθη υπόψη.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 39 «Εισόδημα από ακίνητη περιουσία» του ν.4172/2013:

«1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Β 1042299 ΕΞ 2016/ 17-3-2016 «Προσδιορισμός αντικειμενικής αξίας για τον υπολογισμό του τεκμαρτού εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων από την ιδιοχρησιμοποίηση γης και ακινήτων για το φορολογικό έτος 2015»:

«1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου (παρ.2).

2. Με την ΠΟΛ.1069/23.3.2015 εγκύκλιο, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 39 και 40 του ν.4172/2013, διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι το εισόδημα που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση γης ή ακινήτου υπόκειται σε φορολογία στο όνομα του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, χωρίς καμία εξαίρεση για αυτό που προκύπτει από την ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίων, ξενοδοχείων, κλπ., ενώ ειδικά για την περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης εκπίπτει, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των παραπάνω νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, το τεκμαρτό μίσθωμα κατά το μέτρο που δεν υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης η' του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. Το αποτέλεσμα του ανωτέρω χειρισμού στην περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης γης ή ακινήτου είναι φορολογικά αδιάφορο για τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες.

3. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. Για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία το φορολογικό έτος μπορεί να λήγει στις 30 Ιουνίου.

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 της ΠΟΛ.1009/18.1.2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β'48), σχετικά με την αναπροσαρμογή τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας, ορίζεται, ότι η απόφαση αυτή θα ισχύσει από 21.05.2015.

5. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω συνάγεται, ότι για τον υπολογισμό του τεκμαρτού εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων από την ιδιοχρησιμοποίηση γης και ακινήτων για το φορολογικό έτος 2015 λαμβάνονται υπόψη οι αντικειμενικές αξίες, όπως αυτές ισχύουν, κατά τον χρόνο λήξης του φορολογικού έτους των προσώπων αυτών (για παράδειγμα, 31 Δεκεμβρίου ή 30 Ιουνίου ή οποιαδήποτε άλλη ημερομηνία λήγει το φορολογικό τους έτος με βάση τα όσα έχουν διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1223/8.10.2015 εγκύκλιο).»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1069/ 23-3-2015 «Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 και 40 ν.4172/2013)»:

«Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 σε συνδυασμό και με το άρθρο 40 του ν.4172/2013, σχετικά με τη φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία, σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση, καθώς και από τον υπεκμισθωτή σε περίπτωση υπεκμίσθωσης.

...

Στην έννοια του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προκύπτει στις παρακάτω περιπτώσεις (ενδεικτική απαρίθμηση):

i. Κατά την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης γης ή ακινήτου μαζί με τα έπιπλα ή τα μηχανήματά του (εξοπλισμός), υπολογίζεται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία και το εισόδημα που προκύπτει και από την εκμίσθωση των επίπλων ή μηχανημάτων.

ii. Από την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης χώρου γης ή ακινήτων για τοποθέτηση κεραίας, ανεμογεννήτριας, διαφημιστικών επιγραφών, κλπ. Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνεται η τοποθέτηση των πιο πάνω αποκλειστικά σε ιδιόκτητους χώρους, καθόσον η τοποθέτησή τους σε κοινόχρηστους χώρους αντιμετωπίζεται στην επόμενη περίπτωση.

iii. Από την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα, που ανήκουν στους ιδιοκτήτες των διηρημένων ιδιοκτησιών τους. Διευκρινίζεται ότι από 1/1/2014 το εισόδημα από εκμίσθωση κοινόχρηστων χώρων δεν φορολογείται αυτοτελώς, αλλά δηλώνεται για να φορολογηθεί στις ατομικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, μαζί με τυχόν άλλα εισοδήματα ακίνητης περιουσίας των ιδιοκτητών των διηρημένων ιδιοκτησιών, κατά το ποσοστό συμμετοχής καθενός στους κοινόχρηστους χώρους, όπως προκύπτει από τον κανονισμό της οροφοκτησίας, με βάση σχετική βεβαίωση που θα εκδίδει για το σκοπό αυτό ο διαχειριστής της πολυκατοικίας.

iv. Η καταβολή αποζημίωσης για επίταξη και για εξωσυμβατική χρήση γης και ακινήτων, το αντάλλαγμα κατά τη μεταβίβαση της ενάσκησης επικαρπίας ακινήτου καθώς και η αποζημίωση που καταβάλλεται από τον μισθωτή στον εκμισθωτή λόγω πρόωρης λύσης εμπορικής μίσθωσης σύμφωνα με το άρθρο 43 του Π.Δ. 34/1995.

v. Το εισόδημα που προκύπτει από ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίων μαζί με τα παραρτήματα, τα εξαρτήματα, τις αποθήκες και τις γαίες που είναι συνεχόμενα με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών και για την πρώτη εναπόθεση των βιοτεχνικών και βιομηχανικών προϊόντων, καθώς και τα ιδιοχρησιμοποιούμενα κτίσματα που βρίσκονται μέσα ή έξω από αγροτικές εκτάσεις για την διεξαγωγή των έργων γεωργικής επιχείρησης. Βιομηχανοστάσιο είναι το κτίσμα που έχει ειδικά ανεγερθεί για τη λειτουργία της βιοτεχνίας και της βιομηχανίας, στο οποίο έχουν μόνιμα προσαρμοστεί μηχανικές εγκαταστάσεις, καθώς και τα κτίσματα επεξεργασίας και συντήρησης καπνών σε φύλλα ή άλλων εξαγώγιμων γεωργικών προϊόντων.

Διευκρινίζεται ότι το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση γης ή ακινήτων αποτελεί τεκμαρτό εισόδημα για τον κύριο του ακινήτου και ταυτόχρονα εκπιπτόμενη δαπάνη όταν χρησιμοποιείται για την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 22 του ν.4172/2013. Τονίζεται ότι για την ιδιοκατοίκηση ακινήτου δεν προκύπτει εισόδημα από ακίνητη περιουσία, αλλά ετήσια αντικειμενική δαπάνη.

Επίσης, ως εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση λογίζεται και το εισόδημα που αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής γης ή ακινήτων που εισφέρει τη χρήση τους λόγω συμμετοχής του σε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. Τονίζεται, ότι η μισθωτική αξία, έναντι της οποίας ο εισφέρων (φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) τη χρήση γης ή ακινήτου σε άλλο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προκειμένου να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη του κεφαλαίου τους, λαμβάνει μετοχές ή άλλους τίτλους ισόποσης αξίας, αποτελεί για το μέτοχο ή εταίρο εισόδημα από ακίνητη περιουσία, εφόσον το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα αντίστοιχα, προς το οποίο γίνεται η εισφορά, δεν αποκτά εμπράγματο δικαίωμα επί της γης ή του ακινήτου.

Το παραπάνω εισόδημα για την υπαγωγή του σε φορολογία θα κατανεμηθεί στα αντίστοιχα έτη για τα οποία εισφέρεται η χρήση του ακινήτου (σχετ. αριθ. 124/1974 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).

Επισημαίνεται, ότι η αποτίμηση της μισθωτικής αυτής αξίας για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 9 του κ.ν.2190/1920, ενώ για τις προσωπικές εταιρείες και τις νομικές οντότητες λαμβάνεται υπόψη το τίμημα που αναγράφεται στη σύμβαση εισφοράς της χρήσης του ακινήτου, κατά περίπτωση.

vi. Το εισόδημα σε είδος που αποκτά ο κύριος, ο επικαρπωτής, κλπ εκμισθούμενου ακινήτου, χωρίς καταβολή μισθώματος σε χρήμα βάσει της σύμβασης μίσθωσης ή προφορικής συμφωνίας.

...

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού καθορίζεται ο τρόπος αποτίμησης του εισοδήματος ακίνητης περιουσίας.

Ειδικότερα, ορίζεται ότι το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία, όπως αυτή προκύπτει από κάθε πρόσφορο μέσο. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας, απαλλάσσεται από το φόρο.

Επισημαίνεται ότι για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας συγκεκριμένου είδους κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσής του και δεδομένου ότι δεν έχει λάβει χώρα η διάθεσή του, λαμβάνεται η αξία που έχει προϋπολογισθεί κατά το χρόνο έναρξης της μίσθωσης και υποχρεωτικά καταχωρείται στη δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Στη συνέχεια, εφ' όσον η αγοραία αξία, κατά το χρόνο παράδοσης στον εκμισθωτή του συγκεκριμένου είδους διαφέρει από την προϋπολογισθείσα, η διαφορά προστίθεται να φορολογηθεί

στα υπολειπόμενα έτη (διαιρούμενη με τον αριθμό των υπολειπόμενων ετών μίσθωσης) σε περίπτωση εφ' άπαξ παράδοσης του είδους ή αναπροσαρμόζει τα έσοδα κάθε έτους αν πρόκειται για συνεχόμενη παράδοση.

...

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που δεν προκύπτει ετήσιο εισόδημα σε χρήμα ή σε είδος από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, θα τεκμαίρεται εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση αυτής.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού καθορίζονται οι δαπάνες που εκπίπτουν προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα ακίνητης περιουσίας.

Ειδικότερα:

-Με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι αν φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση ακινήτου, δικαιούται να εκπέσει από το εισόδημα αυτό συνολικά ποσοστό 5% επί του ακαθαρίστου εισοδήματος για δαπάνες που πραγματοποίησε για την επισκευή, τη συντήρηση και την ανακαίνιση, επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ίδιου του ακινήτου, ανεξάρτητα από το είδος και τη χρήση αυτού (κατοικία, κατάστημα, γραφείο, αποθήκη, κλπ) ή των αντίστοιχων δαπανών που αναλογούν στο ακίνητο αυτό από τους κοινόχρηστους χώρους του κτιρίου που στεγάζεται. Η έκπτωση αυτή διενεργείται για όλα τα ακίνητα που αποφέρουν φορολογητέο εισόδημα του άρθρου αυτού. Αυτονόητο είναι ότι δεν διενεργείται η έκπτωση των δαπανών αυτών για ακίνητα που δεν αποφέρουν εισόδημα, π.χ. κενό ακίνητο ή ιδιοκατοικούμενη κύρια ή δευτερεύουσα κατοικία και δωρεάν παραχώρηση της χρήσης μιας κύριας κατοικίας μέχρι 200τμ σε ανιόντες ή κατιόντες για χρήση σαν κύρια κατοικία, που απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος.

Στην έννοια του όρου δαπάνες επισκευής, συντήρησης και ανακαίνισης ακινήτου, περιλαμβάνονται οι δαπάνες που συνίστανται στην αγορά αγαθών και την παροχή υπηρεσιών και γίνονται με σκοπό:

α) να επαναφέρουν κάποιο ακίνητο που έχει υποστεί βλάβη ή αλλοίωση στην αρχική του κατάσταση,

β) να διατηρήσουν κάποιο ακίνητο σε καλή κατάσταση, να προληφθούν ή να παρεμποδιστούν τυχόν βλάβες ή αλλοιώσεις του από τη χρήση ή τη λειτουργία ή την πάροδο του χρόνου και

γ) την αποκατάσταση της αρχικής του φυσιογνωμίας (αρχιτεκτονικής, δομικής, μορφολογικής και καλλιτεχνικής), καθώς και τη λειτουργική εξυπηρέτηση της χρήσης για την οποία προορίζεται το ακίνητο, ανεξάρτητα από την αιτία που προκάλεσε την καταστροφή του. Στις δαπάνες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που αφορούν προσθήκες ή βελτιώσεις ακινήτου.

-Με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα που προκύπτει σε όλες τις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1 εκπίπτει το μίσθωμα που καταβάλλεται. Αν υπεκμισθώνεται τμήμα γης ή ακινήτου,

εκπίπτει το μίσθωμα που καταβάλλεται για το τμήμα αυτού και όχι το μίσθωμα ολόκληρου του ακινήτου ή της γης.

-Με τις διατάξεις της περ. ε' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1, εκπίπτει ποσοστό 10% των δαπανών για αντιπλημμυρικά έργα και έργα αποξήρανσης.

-Με τις διατάξεις της περ. στ' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι από το ακαθάριστο εισόδημα ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1, εκπίπτει το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει βάσει νόμου ο εκμισθωτής στον μισθωτή του ακινήτου για τη λύση της μισθωτικής σχέσης.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 40 του ν.4172/2013 εντάσσεται το εισόδημα της ακίνητης περιουσίας στην ευρύτερη έννοια του εισοδήματος από κεφάλαιο και ορίζεται η κλίμακα φορολογίας του.

Ειδικότερα ορίζεται ότι το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ)	Συντελεστής (%)
<12.000	11%
>12.000	33%

Διευκρινίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθώς και τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45 (νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα) που τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται για το εισόδημα από ακίνητη περιουσία με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%), καθόσον τα εν λόγω έσοδα θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά οι υπόχρεοι των περιπτώσεων β' (προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή), δ' (συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών), ε' (κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα), στ' (κοινοπραξίες) και ζ' (λοιπές νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του ν.4172/2013) του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία, φορολογούνται με τους φορολογικούς συντελεστές που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 29.

5. Όσον αφορά στον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περίπτωσης γ' του άρθρου 45, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, καθώς και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 39 και επομένως, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 της

παρούσας. Στην έννοια της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, περιλαμβάνονται τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που ασκούν δραστηριότητα στην Ελλάδα μέσω γραφείου, παραρτήματος, κλπ (π.χ. αλλοδαπά εκπαιδευτικά ιδρύματα που δραστηριοποιούνται στην ημεδαπή). Διευκρινίζεται, ότι στο εν λόγω εισόδημα που αποκτούν τα παραπάνω νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα περιλαμβάνεται και αυτό που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτου σε αντίθεση με τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, με βάση τις οποίες το παραπάνω εισόδημα δεν ήταν αντικείμενο φόρου. Όσον αφορά την έκπτωση των δαπανών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 39. Δηλαδή, αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών τη χρήση γης ή ακινήτου είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή ίδρυμα (το οποίο συστήνεται με τις διατάξεις του ν.4182/2013 ή με προεδρικό διάταγμα), εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, όπως αυτές ορίζονται πιο πάνω στην παράγραφο 3 της παρούσας, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος σε ποσοστό 100%.

Επισημαίνεται, ότι στην έννοια των πάγιων και λειτουργικών δαπανών που εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

...

6. Όσον αφορά στον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα του άρθρου 45, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, καθώς και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, έχουν επίσης εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 39 και επομένως, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 της παρούσας. Το εισόδημα αυτό, αν και χαρακτηρίζεται εισόδημα από ακίνητη περιουσία ιδίως για τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, θεωρείται σε κάθε περίπτωση έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα και επομένως, για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται και αφορούν τα ακίνητα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23, σε συνδυασμό και με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και στ' της παραγράφου 3 του άρθρου 39.

Κατά συνέπεια, το εισόδημα που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση γης ή ακινήτου υπόκειται σε φορολογία στο όνομα του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, χωρίς καμία εξαίρεση για αυτό που προκύπτει από την ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίων, ξενοδοχείων, κλπ., ενώ ειδικά για την περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης εκπίπτει, κατά τον

προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των παραπάνω νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, το τεκμαρτό μίσθωμα κατά το μέτρο που δεν υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης η' του άρθρου 23 του ίδιου νόμου. Το αποτέλεσμα του ανωτέρω χειρισμού στην περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης γης ή ακινήτου είναι φορολογικά αδιάφορο για τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες.

Αναφορικά με τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δεν έχουν την φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα το υπόψη εισόδημα (από ακίνητη περιουσία) υπάγεται σε φορολόγηση ως εξής:

Στην περίπτωση που ο αλλοδαπός δικαιούχος νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι κάτοικος χώρας με την οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας, εφαρμογή θα έχουν οι διατάξεις της αντίστοιχης Σύμβασης που ισχύει. Έτσι, ακόμα και όταν το εισόδημα από ακίνητα χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση την εσωτερική νομοθεσία της χώρας πηγής του εισοδήματος, όπως συμβαίνει στην περίπτωση της Ελλάδας, το εισόδημα από ακίνητα εξακολουθεί να φορολογείται στην χώρα πηγής (Ελλάδα), όπως ορίζει το εσωτερικό δίκαιο, σύμφωνα με το αντίστοιχο άρθρο περί εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των ΣΑΔΦ (συνήθως το άρθρο 6 των εν λόγω συμβάσεων) και το άρθρο περί φορολόγησης κερδών επιχειρήσεων (συνήθως το άρθρο 7 των εν λόγω συμβάσεων), χωρίς να εξετάζεται αν υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση του αλλοδαπού δικαιούχου στην Ελλάδα ή όχι.

Στην περίπτωση που αλλοδαπός δικαιούχος νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι κάτοικος χώρας με την οποία η Ελλάδα δεν έχει σε ισχύ σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας, τότε ο εν λόγω αλλοδαπός αποκτά εκ της εκμεταλλεύσεως του ακινήτου μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. 4172/2013. , και επομένως για το εισόδημά του αυτό και στις δυο παραπάνω περιπτώσεις ο αλλοδαπός δικαιούχος για το εισόδημά του αυτό φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 47 και 58 του ν.4172/2013 και για το σκοπό αυτό υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ίδιου ως άνω νόμου.

Τέλος, επισημαίνεται, ότι εφόσον με βάση τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας παρέχεται απαλλαγή του αντίστοιχου εισοδήματος, δεν απαιτείται και η υποβολή μηδενικής δήλωσης από τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

7. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι οι διατάξεις των άρθρων αυτών εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος, σύμφωνα με το έγγραφο του ΔΕΔΔΗΕ προς τον έλεγχο για την περίοδο 26/11/2013 – 12/5/2017, ήτοι για 1262 ημέρες τιμολόγησης, ήταν 5.329 KWh. Η μέση ημερήσια κατανάλωση δηλαδή ήταν 4,22 KWh/

ημέρα, το οποίο, σύμφωνα με τα δεδομένα κοινής πείρας, είναι περισσότερο από την κατανάλωση ενός μέσου νοικοκυριού. Η συγκεκριμένη κατανάλωση, σε συνδυασμό με την πραγματική κατανάλωση ύδατος για την περίοδο 10/11/2011 – 16/2/2017, σύμφωνα με την 8^η γραμμή του εγγράφου της ΕΥΔΑΠ προς τον έλεγχο, αποδεικνύουν ότι το ακίνητο δεν ήταν κενό και δεν πραγματοποιούνταν μόνο οικοδομικές εργασίες. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι το ακίνητο ήταν κενό και ότι οι καταναλώσεις αυτές οφείλονταν μόνο στις οικοδομικές εργασίες που πραγματοποιήθηκαν βάσει της με αριθμό/2016 Αναθεώρησης της αρχικής Οικοδομικής Άδειας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι προσκομιζόμενες περιοδικές δηλώσεις οικοδομοτεχνικού έργου δεν αποδεικνύουν ότι το σύνολο του ακινήτου ήταν ημιτελές. Το αντίθετο, δεδομένης της με αριθμό/2016 Αναθεώρησης της αρχικής Οικοδομικής Άδειας για «μικρές διορθώσεις – τροποποιήσεις στις όψεις και προσθήκη υπογείου» που είχε προσκομιστεί στον έλεγχο, αποδεικνύεται ότι πραγματοποιούνταν συγκεκριμένες τοπικές διορθώσεις – τροποποιήσεις στο ακίνητο.

Επειδή αναφορικά με την με αριθμό/ 21-12-2018 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ουδείς λόγος προβάλλεται.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ειδικού συνεργείου ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/7-2-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 (πράξη/2018):

Διαφορά φόρου	9.309,54€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.654,77€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.964,31€

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 (πράξη/2018):

Διαφορά φόρου	10.383,72€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.191,86€

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.575,58€
----------------------------	-------------------

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 (πράξη/2018):

Διαφορά φόρου	10.383,72€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.191,86€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.575,58€

Πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2018 (πράξη/2018): 100,0 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη επιχείρηση.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.