



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 14.10.2019

Αριθμός απόφασης: 2844

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14.05.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου: α) της με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, β) της με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, γ) της με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και δ) της με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, β) την με αριθ./2019 (α/α/2019)

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, γ) την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και δ) την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 17.05.2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14.05.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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:

α) Με την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος 7.579,85 ευρώ, πλέον του προηγούμενου πιστωτικού υπολοίπου 358,04 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων 735,35 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 147,07 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 7.677,52 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 711,23 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 142,25 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 1.003,59 ευρώ, μείον έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου 4,79 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 18.354,90 ευρώ.

β) Με την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος 6.934,47 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων 746,72 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 149,34 ευρώ, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 2.080,34 ευρώ, πλέον πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 224,02 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου 44,80 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 982,21 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 11.161,90 ευρώ.

γ) Με την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος 1.558,87 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων 74,91 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 14,98 ευρώ, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 155,88 ευρώ, πλέον πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 7,49 ευρώ, πλέον

εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου 1,50 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 105,52 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 1.919,15 ευρώ.

δ) Με την με αριθ./2019 (α/α/2019) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος 484,28 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων 37,49 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 7,49 ευρώ, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 48,43 ευρώ, πλέον πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 3,75 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου 0,75 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 103,77 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 685,91 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προέκυψαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 15.04.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα για την περίοδο από 01.01.2013-31.12.2017, δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, η οποία εκδόθηκε λόγω λήψης του με αριθ. πρωτ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε. και του με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/2016 εγγράφου της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε., με τα οποία διαβιβάστηκαν καταγγελίες σε βάρος της προσφεύγουσας. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα υποβληθέντα έντυπα Ε1, Ε2 σε συνδυασμό με τα υποβληθέντα έντυπα Ε9 και τα μισθωτήρια συμβόλαια κλπ. προέκυψε ότι η ελεγχόμενη υπέβαλλε ανακριβείς δηλώσεις εισοδήματος για το οικ. έτος 2014, τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και ειλικρινή δήλωση για το φορολογικό έτος 2017. Ειδικότερα, αφενός προέκυψαν διαφορές στα ήδη δηλωθέντα εισοδήματα από ακίνητα για τα οικ. έτος 2014 & για τα φορ. έτη 2014, 2015, 2016 και αφετέρου για το φορολογικό έτος 2015 δεν αναγνωρίστηκε μέρος των εξόδων ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης ύψους 4.286,52 ευρώ καθόσον δεν προσκομίστηκαν τα συγκεκριμένα παραστατικά που να τις αποδεικνύουν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ανάκληση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η ίδια έχει στην κατοχή της, μεταξύ άλλων, ένα ακίνητο επί της οδού εντός της πόλεως του Δυνάμει του από 20.06.2008 εγγράφου ιδιωτικού συμφωνητικού εμπορικής μίσθωσης, εκμίσθωσε το εν λόγω ακίνητο στην Στη συνέχεια, δυνάμει του με αριθ./2009 Συμβολαίου Εκχώρησης του Δικαιώματος Ενάσκησης της Επικαρπίας με Δωρεά εν Ζωή, το οποίο κατέθεσε αρμοδίως, εκχώρησε νόμιμα στον ανιψιό της, του με ΑΦΜ, την άσκηση επικαρπίας του ακινήτου. Ως εκ τούτου, τα εισοδήματα από το εν λόγω μίσθιο δηλώθηκαν από τον ανιψιό της, ο οποίος έχει καταβάλλει και τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος, ενώ η ίδια δεν έχει καμία φορολογική υποχρέωση. Η φορολογική αρχή αποδέχθηκε την κατάθεση του συμβολαίου για την εκχώρηση της ασκήσεως της επικαρπίας, ενώ παρέλειψε να την ενημερώσει ότι η εκχώρηση

αυτή ήταν άκυρη. Οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας επιβάλλουν στη διοίκηση να ερμηνεύσει κάθε δικαιοπραξία σύμφωνα με την αληθή βούληση των μερών, ενώ ακόμα και εάν η σύμβαση είναι μερικώς άκυρη η σύμβαση διασώζεται κατά το μέρος που είναι έγκυρη (άρθρα 175, 181 και 182 ΑΚ).

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε μετά την τροποποίηση του με τον ν.3842/2010, σχετικά με το εισόδημα από ακίνητα, ορίζονται τα εξής:

« *Εισόδημα και απόκτησή του*

1. 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, μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών.

Το εισόδημα αυτό 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».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1135/4.10.2010 με την οποία κοινοποιήθηκαν τα άρθρα του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58Α'), όσον αφορά τις διατάξεις του άρθρου 8 – λοιπές διατάξεις, αναφέρονται τα εξής: «... 2. Με την παραγρ. 2 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ΚΦΕ. Με την τροποποίηση αυτή, καταργείται η φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητα που αποκτούν τα πρόσωπα στα οποία έχει μεταβιβαστεί με οριστικό συμβόλαιο το ενοχικό δικαίωμα ενάσκησης επικαρπίας.

Στην περίπτωση αυτή, ανεξάρτητα από τη σύνταξη ή μη συμβολαίου μεταβίβασης του ενοχικού δικαιώματος ενάσκησης επικαρπίας κάποιου ακινήτου σε τρίτο πρόσωπο, το εισόδημα αυτού εξακολουθεί να αποκτά ο κύριος ή ο επικαρπωτής του ακινήτου.

Οι διατάξεις αυτές, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 άρθρου 92 του ίδιου νόμου, έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2010 και μετά. Διευκρινίζεται, ότι οι οικείες διατάξεις εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το χρόνο που συντάχθηκε το συμβόλαιο μεταβίβασης του δικαιώματος ενάσκησης επικαρπίας (πριν ή μετά την 1/1/2010)».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4172/2013, σχετικά με το εισόδημα από ακίνητη περιουσία, ορίζονται τα εξής:

«Εισόδημα από ακίνητη περιουσία»

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.».

Επειδή, η προσφεύγουσα δύναται να υποβάλλει ανακλητική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., ενώ παράλληλα μπορεί να αιτηθεί την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 17.05.2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και στην από 15.04.2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 14.05.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αρ., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (α/α/2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
Τελικό χρεωστικό ποσό 18.354,90 €
2. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορ. έτους 2014 (α/α/2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
Τελικό χρεωστικό ποσό 11.161,90 €
3. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορ. έτους 2015 (α/α/2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
Τελικό χρεωστικό ποσό 1.919,15 €

4. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορ. έτους 2016 (α/α/2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
Τελικό χρεωστικό ποσό 685,91 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.