



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 30-9-2020

Αριθμός απόφασης: 1986

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		20-12-2019	Εισόδημα	2016	129.541,09€
2		20-12-2019	Εισόδημα	2017	138.954,15€

της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20-12-2019 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 29-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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 αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 72.359,51€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου, ποσού 6.831,34€, πλέον πρόσθετων φόρων, ποσού 39.595,44, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 10.754,80€.

Με την με αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 77.819,64€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου, ποσού 7.207,99€, πλέον πρόσθετων φόρων, ποσού 42.513,82, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 11.412,70€.

Ιστορικό

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι με την με αριθ. /.... /..... /2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος από ακίνητα, για τα έτη 2016 και 2017, αντίστοιχα, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4172/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου αναφορικά με τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος από ακίνητα, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, αντίστοιχα.
2. Εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες από την άσκηση της ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 & 2017, ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Εισόδημα από ακίνητη περιουσία» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 1 του ν.4330/2015 (ΦΕΚ Α' 59), ορίζεται ότι: «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.

...

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. ...

3. Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με τις παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1069/ 23-3-2015 «Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 & 40 Ν.4172/2013)» αναφέρεται ότι: «...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.

...

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 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».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι με το με αριθ. πράξης/1995 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης μεταξύ του προσφεύγοντος (εκμισθωτής) και της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ (μισθωτής και υπεκμισθωτής) είχε αρχικά μισθωθεί ολόκληρο το κτίριο επί της οδού για 11 έτη, ήτοι έως την 14-12-2005, με το δικαίωμα παράτασης της ανωτέρω διάρκειας κατά 11 έτη, ήτοι έως 14-12-2016, όπως και έγινε με την από 15-12-2005 τροποποίηση του ως άνω ιδιωτικού συμφωνητικού επαγγελματικής μίσθωσης.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ενοίκια που εισπράττει από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ και την εταιρεία «.....» έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία Γ' κατηγορίας που τηρεί.

Επειδή, σύμφωνα με την από 20-12-2019 έκθεση ελέγχου καθώς και την από 31-1-2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Με το ιδιωτικό συμφωνητικό/1995 που επικαλείται ο προσφεύγων, έχει εκμισθώσει ολόκληρο το ακίνητο στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, από 15-12-1994 μέχρι 14-12-2005. Στην συνέχεια η παράταση της διάρκειας από 15-12-2005 έως 14-12-2016 του παραπάνω ιδιωτικού συμφωνητικού δεν έχει καταχωρηθεί στην αρμόδια ΔΟΥ.
- Για το χρονικό διάστημα από 15-12-2005 έως 31-12-2015 τα εισπραχθέντα ενοίκια δηλώθηκαν και φορολογήθηκαν από τον ελεγχόμενο και όχι από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ
- Δεν δηλώθηκε στο έντυπο Ε2 της αντίστοιχων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα, από τον προσφεύγοντα κανένα εισόδημα από ακίνητα και συγκεκριμένα από την τυχόν εκμίσθωση ολοκλήρου του ακινήτου επί της οδού στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ
- Για τις χρήσεις 2015 και παλαιότερα τα εισοδήματα από εκμίσθωση-ιδιόχρηση, δωρεάν παραχώρηση κλπ, του συγκεκριμένου κτιρίου δηλώνονταν από το φυσικό πρόσωπο, ήτοι από τον προσφεύγοντα.
- το καταβαλλόμενο ενοίκιο από την και κατατίθεται σε προσωπικό τραπεζικό λογαριασμό της με δικαιούχο τον προσφεύγοντα (έναντι αποπληρωμής δανείου του -εκχώρηση μισθωμάτων βάσει του από 15-12-2015 συμφωνητικού αναγνώρισης και ρύθμισης οφειλής της)
- Η απόδειξη υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης της ταράτσας (μέσω TAXIS) με αριθμό καταχώρησης/2016 αναφέρει σαν εκμισθωτή την εταιρεία και την ως μισθωτή ενώ η εταιρεία είναι υπεκμισθώτρια και θα έπρεπε να καταχωρηθεί ταυτόχρονα και η τυχόν αρχική απόδειξη υποβολής μίσθωσης με στοιχεία του προσφεύγοντα ως εκμισθωτή και τα στοιχεία της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ ως μισθωτή.
- Δεν προσκομίστηκε καμία απόδειξη υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης (μέσω TAXIS) της ταράτσας σε εταιρεία με δικαίωμα υπομίσθωσης αυτής
- με το αριθμό πρωτ./2019 απαντητικό έγγραφο της ΔΗΛΕΔ προκύπτει μετά την διασταύρωση ενοικίων με τις μισθώτριες των ακινήτων προκύπτει ότι η εταιρεία με ΑΦΜ δήλωσε ότι κατέβαλε στον προσφεύγοντα συνολικά ενοίκια το ποσό 42.069,00 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 αντίστοιχα.

- Πρόκειται για αστικές μισθώσεις που έγιναν από φυσικό πρόσωπο- προσφεύγοντα χωρίς παράλληλα με τη εκμίσθωση του ακινήτου να παρέχονται υπηρεσίες συνεπώς το εισόδημα χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία.
 - Για τα ακίνητα του ισόγειου και του υπογείου του κτιρίου επί της οδού δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο –παραστατικό (κατανάλωση ρεύματος κλπ) που να προκύπτει ότι ήταν κενά για το συγκεκριμένο διάστημα
 - Δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο ή προσκομισθέν παραστατικό η χρήση μέρος της συνολικής επιφανείας του 6^{ου} ορόφου, λαμβανομένου επιπρόσθετα ότι η επιφάνεια αναφέρεται ότι ιδιοχρησιμοποιείται (Έντυπο Ε2) στο σύνολο της επιφανείας
- Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου αναφορικά με τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος από ακίνητα, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, αντίστοιχα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες από την άσκηση της ατομικής επιχειρηματικής του δραστηριότητας, καθώς όλες οι δαπάνες είναι καταχωρημένες στα βιβλία Γ' κατηγορίας που τηρεί.

Επειδή, σύμφωνα με την από 20-12-2019 έκθεση ελέγχου καθώς και την από 31-1-2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν άσκησε καμία ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα και συνεπώς, δεν αναγνωρίστηκαν οι παρακάτω δαπάνες καθόσον:

- Αναφορικά με τα έξοδα μισθοδοσίας δεν αποδείχτηκε ότι εργάστηκαν μισθωτοί στην επιχείρηση καθόσον δεν προσκομίστηκαν παραστατικά όπως έντυπα προσλήψεων προσωπικού, πίνακες προσωπικού, αποδείξεις πληρωμής μισθών και τέλος καμιά καταβολή ασφαλιστικών εισφορών
- Αναφορικά με τα κοινόχρηστα ιδιοχρησιμοποιηθέντων ή κενών γραφείων –αποθηκών κλπ-, τα οποία βρίσκονται σε ακίνητο επί της οδού στην ιδιοκτησίας σας κατά ποσοστό 100%, δεν χρησιμοποιήθηκαν για επαγγελματική χρήση
- Οι αποσβέσεις επειδή αφορούν το ως άνω κτίριο, το οποίο εκμισθώνεται εν μέρει ή υπεκμισθώνεται ή ιδιοχρησιμοποιείται ή παρέχεται δωρεάν σε εταιρείες.
- Δεν προσκομίστηκαν παραστατικά για τόκους βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου ως προς την μη αναγνώριση δαπανών από την άσκηση της ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές διατυπώνονται στην από 20-12-2019 έκθεση ελέγχου, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. / 29-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		20-12-2019	Εισόδημα	2016	129.541,09€
2		20-12-2019	Εισόδημα	2017	138.954,15€

της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2019) Φορ. έτους 2016

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

Διαφορά φόρου	72.359,51€
Τέλος χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	5.692,79€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	1.138,55€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	36.179,76€
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 ΚΦΔ	2.846,40€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου	569,28€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	10.754,80€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	129.541,09€

2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2019) Φορ. έτους 2017

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

Διαφορά φόρου	77.819,64€
Τέλος χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	6.006,66€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	1.201,33€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	38.909,82€
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 ΚΦΔ	3.003,33€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου	600,67€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	11.412,70€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	138.954,15€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.