



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: 1985

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:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		18-12-2019	Εισόδημα	2013	997,53€
2		18-12-2019	Εισόδημα	2014	76.968,84€
3		18-12-2019	Εισόδημα	2015	20.776,83€

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, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), φορολογικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18-12-2019 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, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 561,56€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου, ποσού 60,34€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 53 ΚΦΔ, ποσού 326,87, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 48,76€.

Με την με αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 42.916,37€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου, ποσού 4.928,20€, πλέον πρόσθετων φόρων, ποσού 23.922,29, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 5.201,98€.

Με την με αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 13.188,63€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου, ποσού 1.514,49€, πλέον πρόσθετων φόρων, ποσού 3.675,78€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 2.397,93€.

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 2013, 2014 και 2015, αντίστοιχα, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) και του ν.4172/2013.

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

Για το Οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)

1. Πρόκειται για μερικό έλεγχο γραφείου και όπως γίνεται αντιληπτό ο έλεγχος δεν επισκέφθηκε του χώρους του ακινήτου, επί της οδού, προκειμένου να διαπιστώσει

την κατάσταση στην οποία βρίσκονται οι αναφερόμενοι στην οικεία έκθεση ελέγχου χώροι, αλλά κατέληξε αυθαίρετα στο συμπέρασμα ότι οι εν λόγω χώροι χρησιμοποιούνται ή έχουν παραχωρηθεί.

2. Εκ παραδρομής έχει γραφτεί στις ετήσιες δηλώσεις εισοδήματος, ότι ο 6^{ος} όροφος του ακινήτου, που βρίσκεται επί της οδού, χρησιμοποιείται ολόκληρος ως γραφείο, ενώ μόνο τα 56 τμ αυτού χρησιμοποιούνται, γεγονός το οποίο έλαβε υπόψη ο έλεγχος.
3. Ως προς την δωρεάν παραχώρηση ισογείου καταστήματος, η χρήση του περιορίζεται στους 6 μήνες, διότι από τον μήνα Μάιο έως τον μήνα Οκτώβριο ο χώρος παραμένει κλειστός και δεν χρησιμοποιείται.

Για το Φορολογικό έτος 2014

1. Ως προς την εκμίσθωση χώρων τaráτσας και εκμίσθωση γραφείων και συγκεκριμένα από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 75.05.0000 ενοίκια κτιρίων των τηρουμένων εμπρόθεσμα βιβλίων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι τα ενοίκια που του καταλογίστηκαν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία Γ κατηγορίας, συνολικού ύψους 122.569,55€. Το συγκεκριμένο ποσό μετεφέρθη στο τέλος του χρόνου σε αποτελεσματικό λογαριασμό. Κατόπιν αυτού το μόνο που επιβαρύνει τον προσφεύγοντα για καταβολή είναι το χαρτόσημο μισθωμάτων. Σε αντίθετη περίπτωση αν του καταλογιστούν τα ανωτέρω ποσά, θα έχουν φορολογηθεί δύο φορές.

Για το Φορολογικό έτος 2015

1. Από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 75.05.0000 ενοίκια κτιρίων των τηρουμένων εμπρόθεσμα βιβλίων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι τα ενοίκια που του καταλογίστηκαν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία Γ κατηγορίας, συνολικού ύψους 42.069,00€. Το συγκεκριμένο ποσό μετεφέρθη στο τέλος του χρόνου σε αποτελεσματικό λογαριασμό. Κατόπιν αυτού το μόνο που επιβαρύνει τον προσφεύγοντα για καταβολή είναι το χαρτόσημο μισθωμάτων.
2. Στον λογαριασμό 75.05.00002 ενοίκια έχουν καταχωρηθεί στο έτος 2015 το ποσό των 22.456,08€ στα βιβλία της εταιρείας του προσφεύγοντος και μεταφέρθηκαν για εξαγωγή αποτελέσματος στο τέλος της χρήσης. Εκ παραδρομής κατά την συμπλήρωση της τροποποιητικής δήλωσης υπεβλήθη για δεύτερη φορά το ανωτέρω ποσό που έλαβε ο προσφεύγων από την

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 23 «*Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης*» του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο έλεγχος σύμφωνα με την από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου συνεκτιμώντας:

- Τα μισθωτήρια εκμίσθωσης ακινήτων που προσκομίστηκαν με το με αριθ./2019 και/2019 απαντητικά υπομνήματα του προσφεύγοντος
- Τα υπηρεσιακά στοιχεία (ΔΗΛΕΔ, TAXIS κλπ)
- Τα απαντητικά έγγραφα των εταιρειών κινητής τηλεφωνίας και (τα με αριθ./2019 και/2019, αντίστοιχα)
- Τις αρχικές και τροποποιητικές υποβληθείσες δηλώσεις Ε2 του προσφεύγοντος

προέκυψαν διαφορές πραγματικών και τεκμαρτών ενοικίων που αφορούν το ιδιόκτητο ακίνητο που βρίσκεται επί της οδού στην

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι πρόκειται για μερικό έλεγχο γραφείου και όπως γίνεται αντιληπτό ο έλεγχος δεν επισκέφθηκε του χώρους του ακινήτου, επί της οδού, προκειμένου να διαπιστώσει την κατάσταση στην οποία βρίσκονται οι αναφερόμενοι στην οικεία έκθεση ελέγχου χώροι, αλλά κατέληξε αυθαίρετα στο συμπέρασμα ότι οι εν λόγω χώροι χρησιμοποιούνται ή έχουν παραχωρηθεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 22 «Ακαθάριστο εισόδημα» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Ακαθάριστο εισόδημα, προκειμένου για οικοδομή που εκμισθώνεται, είναι το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί. Σε περίπτωση που δεν προσάγεται το συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο που μπορεί να αποδείξει τη συμφωνία ή αν τα συμφωνητικά ή τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγονται εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσαναλόγως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προκύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσανάλογου μισθώματος, σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, όταν η μισθωτική αξία της είναι ανώτερη από το μίσθωμα που δηλώνεται σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) τουλάχιστον του μισθώματος αυτού. Ειδικώς, το εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982, για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό της μισθωτικής αξίας αυτού του ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της πιο πάνω αξίας του. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η

προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή, η οποία ασκείται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31^η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α).

Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη προβολή τους κρίνεται από το διοικητικό πρωτοδικείο αποχρώντως δικαιολογημένη. ...

3.Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τον ιδιοκτήτη, το νομέα, τον επιφανειούχο, τον επικαρπωτή κτλ. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το Ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκρισή της με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται, πάντως το ετήσιο Ακαθάριστο εισόδημα που καθορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το πέντε τοις εκατό (5%) ούτε μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982.

Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, το ετήσιο Ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το τέσσερα τοις εκατό (4%) της πραγματικής αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 1.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 23 «Καθαρό εισόδημα» του ν.2238/1994, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58), ορίζεται ότι: «1. Από το κατά το προηγούμενο άρθρο Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν:

α) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για αποσβέσεις σε οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικοτροφεία, 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, εκπίπτει ποσοστό μέχρι σαράντα τοις εκατό (40%) για ασφάλιστρα κατά του κινδύνου της πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες και για αμοιβή δικηγόρου για δίκες μισθωτικών διαφορών ή διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους. Όταν πρόκειται για εισόδημα που προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 21, όλα τα παραπάνω ποσοστά περιορίζονται σε τρία τοις εκατό (3%) συνολικώς.

Αν οι δαπάνες που αναφέρονται στα προηγούμενα εδάφια αφορούν κοινόχρηστους χώρους του ακινήτου, επιμερίζονται αναλόγως στους συνιδιοκτήτες του.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την αναγνώριση του δικαιώματος διενέργειας των εκπνώσεων επί των δαπανών που ορίζονται στην περίπτωση αυτή, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.16494/ΠΟΛ 347/17-12-1986 (εις Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Δ. Αντωνόπουλος – Η. Κατούδης, Αθήνα /Φεβρουάριος 2008, τόμος Β σελ.890-891) εγκύκλιο με την οποία ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις του ν.1591/1986 έγιναν δεκτά από τη Διοίκηση τα ακόλουθα: «Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής (άρθρου 19 §1 ν. 3323/1955, οι οποίες κωδικοποιήθηκαν στο άρθρο 22 §1 του ν.2238/1994) κατά την πιο πάνω σύγκριση, λαμβάνονται υπόψη οι μισθωτικές συνθήκες που επικρατούν στην περιοχή που βρίσκεται η οικοδομή, η χρήση της (ως κατοικία, κατάστημα κλπ.), η θέση της, (ισόγειο, όροφος κλπ.), η συνολική της επιφάνεια, οι εγκαταστάσεις που αυτή διαθέτει, η κατασκευή της (πολυτελής, συνηθισμένη κλπ.), το έτος κατασκευής της, η κατάσταση στην οποία βρίσκεται αυτή κατά το χρόνο της φορολογίας και γενικά κάθε άλλη χαρακτηριστική ιδιότητα ή στοιχείο που επιδρά στο σχηματισμό κρίσης για τη μισθωτική αξία της. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι, σε καμία περίπτωση δε θα λαμβάνεται υπόψη, ως συγκριτικό στοιχείο, το τεκμαρτό μίσθωμα που προκύπτει από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση άλλων οικοδομών, έστω και παρόμοιων με την κρινόμενη οικοδομή, γιατί αυτό προβλέπεται από το νόμο. Βέβαια, αν στην περιοχή που βρίσκεται ή κρινόμενη οικοδομή δεν υπάρχουν παρόμοιες εκμισθούμενες οικοδομές (π.χ. περιοχές ιδιοκατοικούμενων ή ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων, ο έλεγχος θα λαμβάνει υπόψη κάθε άλλο πρόσφορο μέσο, ως π.χ. εκμίσθωση παρόμοιων κατοικιών ή οικοδομών, γενικά, σε άλλες παρόμοιες περιοχές ανεξάρτητα από το αν αυτές βρίσκονται πλησιέστερα ή μακρύτερα από την κρινόμενη οικοδομή, που μπορεί να μας δώσουν στοιχεία (ενόψει των πλεονεκτημάτων ή μειονεκτημάτων που διαπιστώνονται και τεκμηριώνονται πλήρως) για τον προσδιορισμό της μισθωτικής αξίας της κρινόμενης οικοδομής».

ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΓΡΑΦΕΙΟΥ 6^{ΟΥ} ΟΡΟΦΟΥ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΠΟΤΕΛΕΙΤΑΙ ΑΠΟ ΔΥΟ ΓΡΑΦΕΙΑ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑΣ 56,22 τμ ΚΑΙ 175,71 τμ, ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, σύμφωνα με το με αριθ. καταχώρησης Ε2-2923 έντυπο Ε2, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) ο προσφεύγων δήλωσε εισόδημα από ιδιόχρηση επαγγελματικής στέγης, η οποία βρίσκεται επί της οδού στην, ποσού 16.169,92€, ενώ το τεκμαρτό ετήσιο εισόδημα από την ιδιόχρηση του ως άνω ακινήτου προσδιορίστηκε, σύμφωνα με την από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου σε ποσό 17.369,92€. Ως εκ τούτου, η διαφορά ακαθάριστου τεκμαρτού ετήσιου εισοδήματος από ιδιόχρηση, η οποία δεν έχει δηλωθεί, ανέρχεται σε ποσό 1.200,00€ (17.369,92€ - 16.169,92€).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι εκ παραδρομής έχει γραφτεί στις ετήσιες δηλώσεις εισοδήματος, ότι ο 6^{ος} όροφος του ακινήτου, που βρίσκεται επί της οδού, χρησιμοποιείται ολόκληρος ως γραφείο, ενώ μόνο τα 56 τμ αυτού χρησιμοποιούνται, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ΙΣΟΓΕΙΟΥ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «.....»

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, σύμφωνα με το με αριθ. καταχώρησης Ε2-2923 έντυπο Ε2, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) ο προσφεύγων δήλωσε εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση ισόγειου καταστήματος στην εταιρεία «.....», ποσού 21.716,75€, ενώ το τεκμαρτό ετήσιο

εισόδημα από την δωρεάν παραχώρηση του ως άνω καταστήματος, σύμφωνα με την από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου σε ποσό 21.836,75€. Ως εκ τούτου, η διαφορά ακαθάριστου τεκμαρτού ετήσιου εισοδήματος από ιδιόχρηση, η οποία δεν έχει δηλωθεί, ανέρχεται σε ποσό 120,00€ (21.836,75€ - 21.716,75€).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, ως προς την δωρεάν παραχώρηση ισόγειου καταστήματος, η χρήση του περιορίζεται στους 6 μήνες, διότι από τον μήνα Μάιο έως τον μήνα Οκτώβριο ο χώρος παραμένει κλειστός και δεν χρησιμοποιείται.

Επειδή, οι ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου βασίστηκαν στα υποβληθέντα έντυπα Ε2 της αρχικής και συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), βάσει των οποίων προκύπτει ότι η χρονική διάρκεια της δωρεάν παραχώρησης του ισόγειου καταστήματος στην εταιρεία «.....» είναι 12 μήνες και όχι 6 μήνες, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων με την κρινόμενη προσφυγή.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

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.

...

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, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ως προς την εκμίσθωση χώρων ταράτσας και εκμίσθωση γραφείων και συγκεκριμένα από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 75.05.0000 ενοίκια κτιρίων των τηρουμένων εμπρόθεσμα βιβλίων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι τα ενοίκια που του καταλογίστηκαν, συνολικού ποσού 122.569,55€, έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία Γ' κατηγορίας. Το συγκεκριμένο ποσό μεταφέρθηκε στο τέλος του χρόνου σε αποτελεσματικό λογαριασμό. Κατόπιν αυτού το μόνο που με επιβαρύνει για καταβολή είναι το χαρτόσημο μισθωμάτων. Σε αντίθετη περίπτωση αν μου καταλογιστούν τα ανωτέρω ποσά θα έχουν φορολογηθεί δύο φορές.

Επειδή, σύμφωνα με το προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 75.05.0000, την από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου καθώς και την από 30-1-2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαπιστώθηκε ότι:

- Πρόκειται για αστικές μισθώσεις που έγιναν από φυσικό πρόσωπο χωρίς να έχει συμφωνηθεί παράλληλα με τη εκμίσθωση του ακινήτου να παρέχονται άλλες υπηρεσίες συνεπώς το εισόδημα χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία.
- Αντίστοιχα ενοίκια που εισπράχθηκαν για ακίνητα (και συγκεκριμένα στο ίδιο κτήριο) ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος έχουν δηλωθεί ορθώς στο έντυπο Ε2 της αντίστοιχης δήλωσης ΦΕ και όχι σε ακαθάριστα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα από τον προσφεύγοντα και έχουν φορολογηθεί με τις διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας.
- Τα συγκεκριμένα ενοίκια έχουν ορθώς δηλωθεί σε προηγούμενες χρήσεις στο έντυπο Ε2 της αντίστοιχης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και όχι σε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και έχουν φορολογηθεί με τις διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ως προς την εκμίσθωση χώρων τάρτσας και εκμίσθωση γραφείων και συγκεκριμένα από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 75.05.0000 ενοίκια κτιρίων των τηρουμένων εμπρόθεσμα βιβλίων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι τα ενοίκια, συνολικού ποσού 42.069,00€ (3.505,75€ x 12 μήνες), που εισέπραξε από την εταιρεία «.....» έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία Γ' κατηγορίας. Το συγκεκριμένο ποσό μεταφέρθηκε στο τέλος του χρόνου σε αποτελεσματικό λογαριασμό. Κατόπιν αυτού το μόνο που με επιβαρύνει για καταβολή είναι το χαρτόσημο μισθωμάτων. Σε αντίθετη περίπτωση αν μου καταλογιστούν τα ανωτέρω ποσά θα έχουν φορολογηθεί δύο φορές.

Επειδή, σύμφωνα με το προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 75.05.0000, την από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου καθώς και την από 30-1-2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαπιστώθηκε ότι:

- Πρόκειται για αστικές μισθώσεις που έγιναν από φυσικό πρόσωπο χωρίς να έχει συμφωνηθεί παράλληλα με τη εκμίσθωση του ακινήτου να παρέχονται άλλες υπηρεσίες συνεπώς το εισόδημα χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία.
- Αντίστοιχα ενοίκια που εισπράχθηκαν για ακίνητα (και συγκεκριμένα στο ίδιο κτήριο) ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος έχουν δηλωθεί ορθώς στο έντυπο Ε2 της αντίστοιχης δήλωσης ΦΕ και όχι σε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα από τον προσφεύγοντα και έχουν φορολογηθεί με τις διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας.
- Τα συγκεκριμένα ενοίκια που κατέβαλε η έχουν ορθώς δηλωθεί σε προηγούμενες χρήσεις στο έντυπο Ε2 της αντίστοιχης δήλωσης ΦΕ και όχι σε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και έχουν φορολογηθεί με τις διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές διατυπώνονται στην από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), φορολογικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015, 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		18-12-2019	Εισόδημα	2013	997,53€
2		18-12-2019	Εισόδημα	2014	76.968,84€
3		18-12-2019	Εισόδημα	2015	20.776,83€

της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2019) Οικ. έτους 2014

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

Διαφορά φόρου	561,56€
Τέλος χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	50,28€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	10,06€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 53 ΚΦΔ	326,87€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	48,76€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	997,53€

2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2019) Φορ. έτους 2014

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

Διαφορά φόρου	42.916,37€
Τέλος χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	4.106,83€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	821,37€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	21.458,19€
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 ΚΦΔ	2.053,41€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου	410,69€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	5.201,98€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	76.968,84€

3. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2019) Φορ. έτους 2015

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

Διαφορά φόρου	13.188,63€
Τέλος χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	1.262,07€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	252,42€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	3.297,16€
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 ΚΦΔ	315,52€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου	63,10€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.397,93€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.776,83€

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.