



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1.5.2024

Αριθμός απόφασης: **1203**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςκατοίκου κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξεως Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Το υπ' αριθ. Υπόμνημα της προσφεύγουσας.

7. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 54.216,40 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 27.108,20 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.745,00 ευρώ, και φόρου πολυτελούς διαβίωσης, ποσού 2.745,60 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 92.815,20 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ..

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου που αφορά στο φορολογικό έτος 2017 κι εκδόθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από το ελεγκτικό κέντρο στην Αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου με την επωνυμία, στην οποία η προσφεύγουσα κατέχει το 75% των μετοχών. Από τον εν λόγω έλεγχο προέκυψε ότι η αλλοδαπή εταιρεία απέκτησε με το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου με πλήρες και απόλυτο ιδιοκτησίας δικαίωμα νομής και κατοχής, αστικό ακίνητο, το οποίο βρίσκεται, μέσα στο εγκεκριμένο σχέδιο της τέως κοινότητας και τώρα του Δήμου του οποίου τη χρήση παραχώρησε, κατά την περίοδο 01/01-31/12/2017, στην προσφεύγουσα χωρίς αντάλλαγμα (δωρεάν παραχώρηση). Καθώς η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, με την προσβαλλόμενη πράξη της καταλογίστηκε η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης (τεκμήριο) για την ατομική της διαβίωση και την προαναφερθείσα κύρια κατοικία, συνολικού ποσού 126.600,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και το υπ' αριθ. υποβληθέν υπόμνημα, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η φορολογική Αρχή (Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π.) μη νόμιμα και βασιζόμενη σε αιτιολογία η οποία είναι παντελώς λανθασμένη και μη αρμόζουσα στη προκειμένη περίπτωση, προσδιόρισε, σε βάρος της, αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης κύριας κατοικίας συνολικού ύψους 123.600,00 €, καθώς στη προκειμένη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθ. 13 του Ν. 4172/2013 περί παροχών σε είδος, οι οποίες ορίζουν ότι κάθε προσωπική καταναλωτική δαπάνη που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού, η οποία έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος, συνυπολογίζεται στο φορολογητέο εισόδημα στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος και μόνο για το υπερβάλλον ποσό και φορολογείται σαν μισθωτή εργασία. Σύμφωνα δε με τις εν λόγω διατάξεις και τις σχετικές ερμηνευτικές εγκυκλίους (σχετ. η με αριθ. 1113/2015 ΠΟΛ), ως παροχή σε είδος, υπαγόμενη σε φορολόγηση ως μισθωτή υπηρεσία, θεωρείται, μεταξύ άλλων και η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, η οποία αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης

κατοικίας, σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' επέκταση στη προκειμένη περίπτωση και δεδομένου ότι πρόκειται για ιδιόκτητη κατοικία, προκύπτει ότι η υπαγόμενη σε φόρο αγοραία αξία της υπό παραχώρησης κατοικίας σε εκείνη, ως μέτοχο, αποτιμάται στο 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, η οποία (αντικειμενική αξία) προσδιορίζεται στο ύψος των 985.492,00 € και συνακόλουθα η αγοραία αξία της υπό παραχώρησης κατοικίας, η οποία συνιστά φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία, στο ποσό των 29.564,76 (985.492,00 € *3%), λαμβανομένου υπόψη τόσο την με ημερομηνία θεώρησης σχετική έκθεση ελέγχου εισοδήματος φορολογικής περιόδου της αλλοδαπής εταιρείας: (σελ. 27 έκθεσης), όσο και την με αριθ. δήλωση Ειδικού Φόρου Ακινήτων που υπέβαλε η αλλοδαπή εταιρεία στην ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών. Άρα, συνάγεται με βεβαιότητα και αναντίλεκτα ότι το ορθά προσδιοριζόμενο, σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, φορολογητέο εισόδημα της υπό κρίσιν φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2017 προσδιορίζεται, βάσει των διατάξεων του άρθ. 13 του Ν. 4172/2013, στο ύψος των 29.264,76 € - υπενθυμίζοντας ότι από το φορολογητέο ποσό των παροχών σε είδος αφαιρείται το ποσό των 300,00 € - και όχι όπως λανθασμένα προσδιόρισε η φορολογική αρχή στο ύψος των 126.600,00 €.

2. Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι το φορολογητέο της εισόδημα δεν προσδιορίζεται βάσει των διατάξεων του άρθ. 13 του Ν. 4172/2013, βασιζόμενη α) στο γεγονός ότι η αλλοδαπή εταιρεία:ενήργησε λανθασμένα, από πλευράς φορολογικής νομοθεσίας και δεν προέβη, όπως θα έπρεπε κατ' εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, στην αποτίμηση της αξίας του παραχωρηθέντος ακινήτου - η οποία προσδιορίζεται στο 3% επί της αντικειμενικής αξίας αυτού - και συνακόλουθα στην φορολόγηση αυτού ως εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία και β) στο ότι δεν υποβλήθηκε από μέρους της, εκ παραδρομής, αρχική δήλωση εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2017, είναι πλήρως λανθασμένος και καταδεικνύει τον τρόπο με τον οποίο διενεργήθηκε ο έλεγχος από τη φορολογική αρχή, ο οποίος προφανώς δεν συνάδει ούτε με τα ισχύοντα σχετικά με τη διεξαγωγή των φορολογικών ελέγχων από τις εκάστοτε αρμόδιες αρχές βάσει της ελληνικής έννομης τάξης και της φορολογικής νομοθεσίας, αλλά ούτε και με βάση τις αρχές της χρηστής διοίκησης και του κράτους δικαίου, οι οποίες αποτελούν σημαντικές γενικές αρχές του διοικητικού δικαίου. Καθώς: α) η διεξαγωγή φορολογικών ελέγχων συνιστά το ουσιαστικότερο μέσο εφαρμογής της φορολογικής νομοθεσίας προκειμένου η Διοίκηση να επιβάλλει τη συμμόρφωση των φορολογουμένων στην ικανοποίηση των φορολογικών τους υποχρεώσεων, οι οποίες απορρέουν από την εφαρμογή των φορολογικών νομοθετικών κανόνων και β) η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το περί δικαίου αίσθημα που επικρατεί και να εφαρμόζουν τις νομοθετικές διατάξεις ώστε να αποφεύγονται λύσεις που τίθενται κατά των εννόμων συμφερόντων των πολιτών, η φορολογική αρχή είχε υποχρέωση κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου να προσδιορίσει το φορολογητέο της εισόδημα εφαρμόζοντας την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία που ορίζουν διατάξεις του άρθ. 13 του Ν. 4172/2013 περί παροχών σε είδος, μη λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η αλλοδαπή εταιρεία έχει ενεργήσει λανθασμένα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.. [...]

Επειδή στο άρθρο 31 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τετρακόσια (400) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). [...]

η) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης που προκύπτει για τον κύριο ή κάτοχο αυτής, ορίζεται, ανάλογα με την επιφάνεια της, ανά κλίμακα, σε εκατόν εξήντα (160) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε τριακόσια είκοσι (320) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων. Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης τα παραπάνω ποσά διπλασιάζονται.

θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

2. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,

β) είναι φυλακισμένοι,

γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,

δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,

ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,

στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητα τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και

ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α` και ε` περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζονται οι περιπτώσεις μη εφαρμογής των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ).

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, «τη σύζυγο του» και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με

ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. [...]

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 32 [ή του άρθρου 34], το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο. [...]

3. Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

4. Οι φορολογούμενοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων) και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται στις κυρώσεις και τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στο άρθρο 13 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 και του άρθρου 14, οποιεσδήποτε παροχές σε είδος λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού κατά την έννοια της περίπτωσης στ` του άρθρου 2, συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος και μόνο για το υπερβάλλον ποσό. [...]

5. Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1219/6.10.2014, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τη φορολογική μεταχείριση των παροχών σε είδος, αναφέρονται τα εξής:

«6. Οι διατάξεις του άρθρου 13 ν. 4172/2013 έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που ξεκίνησαν από 1.1.2014 και μετά.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 60 και της παρ. 21 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν μετά τις τροποποιήσεις του ν.4223/2013, οι παροχές αυτές υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου από 1.1.2015 και μετά. Οδηγίες για την παρακράτηση φόρου στις παροχές αυτές θα δοθούν με νεώτερη εγκύκλιο.

Οι εκκαθαριστές μισθοδοσίας πρέπει να αποτιμούν τις παροχές αυτές που προσαυξάνουν το φορολογητέο εισόδημα των ανωτέρω προσώπων και να τις συμπεριλαμβάνουν και αυτές στις βεβαιώσεις αποδοχών των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις που θα χορηγηθούν.»

Επειδή, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2017- 2018 από το ΚΕΦΟΜΕΠ βάσει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας.

Επειδή κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από το ελεγκτικό κέντρο στην Αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου με την επωνυμία, στην οποία η προσφεύγουσα κατέχει το 75% των μετοχών προέκυψε ότι η αυτή, κατά την περίοδο 01/01-31/12/2017, παραχώρησε στην προσφεύγουσα χωρίς αντάλλαγμα (δωρεάν παραχώρηση) τη χρήση του ακινήτου επιφανείας κύριων χώρων 407 τ.μ., πλέον βοηθητικών χώρων 200 τ.μ. και δεξαμενής κολύμβησης 96 τ.μ. που βρίσκεται στη και βρισκόταν στην κατοχή της εταιρείας το υπό κρίση διάστημα.

Επειδή, επίσης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 και δεν δήλωσε ποσό εισοδήματος από οποιαδήποτε πηγή, με την προσβαλλόμενη πράξη της καταλογίστηκε η ετήσια ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης καθώς και η ετήσια αντικειμενική δαπάνη βάσει των τετραγωνικών μέτρων της δωρεάν παραχωρημένης κατοικίας και της συμπεριλαμβανόμενης σε αυτήν δεξαμενής κολύμβησης, συνολικού ποσού 126.600,00 €.

Επειδή ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης έλαβε υπόψη τα δηλωθέντα από την αλλοδαπή εταιρεία της οποίας βασική μέτοχος είναι η προσφεύγουσα, η εν λόγω εταιρεία δήλωσε έσοδο από τη δωρεάν παραχώρηση του ακινήτου και φορολογήθηκε επ' αυτού.

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι στη προκειμένη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρ. 13 του Ν. 4172/2013 περί παροχών σε είδος, οι οποίες ορίζουν ότι κάθε προσωπική καταναλωτική δαπάνη που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού, η οποία έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος, συνυπολογίζεται στο φορολογητέο εισόδημα στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος και μόνο για το υπερβάλλον ποσό και φορολογείται σαν μισθωτή εργασία.

Επειδή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων του άρθρου 30 του ΚΦΔ, ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολόγηση όταν το τεκμαρτό εισόδημα είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση προσφυγή αποδέχεται ότι το επίμαχο ακίνητο που βρίσκεται στη αποτελεί την κύρια κατοικία της και συνεπώς ορθώς ο έλεγχος προσδιόρισε ετήσια τεκμαρτή δαπάνη ύψους 123.600,00 € με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας και της συμπεριλαμβανόμενης σε αυτήν δεξαμενής κολύμβησης βάσει των διατάξεων του άρθρου 31 του ΚΦΔ. Ως εκ τούτου ουδόλως, ο προσδιορισμός της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης επηρεάζεται από το αν η αλλοδαπή εταιρεία, όφειλε να προβεί σε αποτίμηση της

αξίας του παραχωρηθέντος ακινήτου και σε έκδοση βεβαίωσης αποδοχών, βάσει του άρθρου 13 του ΚΦΔ. Περαιτέρω, από κανένα στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει, ούτε εξάλλου η προσφεύγουσα το επικαλείται, ότι οι εν λόγω αποδοχές από το προσδιορισμό της αξίας της παραχωρούμενης κατοικίας θα ήταν υψηλότερες από το ποσό της ως άνω τεκμαρτής δαπάνης ώστε να καλύψει την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που της προσδιόρισε ο έλεγχος. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας αλυσιτελώς προβάλλεται και ουδόλως διαφοροποιεί τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής φορολογίας εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξεως Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2017**

Χρεωστικό ποσό	54.216,40
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	27.108,20
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	8.745,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2.745,60
Σύνολο για καταβολή	92.815,20

(Ως η υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.