



Αθήνα, 1/5/2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1255

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τουκατοίκου κατά της με αριθ. ειδοποίησης Πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Πάρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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 με αριθμό δήλωσης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Πάρου την καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 4.770,76 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 573,42 ευρώ, και συνολικά ποσό πληρωμής 5.344,18 ευρώ.

Ο προσφεύγων στρέφεται κατά της ως άνω πράξης κατά το μέρος που στο φορολογητέο εισόδημά του προστέθηκε Διαφορά Αντικειμενικών Δαπανών ποσού 19.045,28 ευρώ, επειδή δηλώθηκαν λανθασμένα εκ παραδρομής από τον ίδιο, ως ισχυρίζεται, τα στοιχεία που αφορούν στη μίσθωση της κύριας κατοικίας του και ειδικότερα τα τετραγωνικά μέτρα αυτής.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Όπως προκύπτει από την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας για το χρονικό διάστημα 1.1.2022 - 1.1.2024, την οποία και προσκομίζει, η συνολική επιφάνεια της μισθωμένης κατοικίας του (μεζονέτας), ανέρχεται στα 324,01 τ.μ. (κύριοι χώροι) και 106,22 τ.μ. (βοηθητικοί), αλλά η πραγματοποιηθείσα μίσθωση μεταξύ του ιδίου και της συντρόφου μου ως μισθωτών και των εκμισθωτών όπως αυτοί αναγράφονται, αφορά στη μερική μίσθωση μόνο 150,00 τ.μ κυρίων χώρων.
- Ο ίδιος ωστόσο εκ παραδρομής δήλωσε στην 6η σελίδα και στον πίνακα 5, στον κωδικό 211 και 212 του εντύπου Ε1 της φορολογικής δήλωσης ολόκληρη την επιφάνεια τόσο των κύριων όσο και των βοηθητικών χώρων του όλου ακινήτου (324,01τ.μ. και 106,22 τ.μ. αντίστοιχα) με ποσοστό χρήσης 50%, ενώ στην αντίστοιχη φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2022 της συντρόφου του,με την οποία μισθώνουν από κοινού το ακίνητο έχει δηλωθεί ορθά η επιφάνεια της μισθωμένης κατοικίας (150 τ.μ.)
- Έλλειψη φοροδοτικής ικανότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, ο ν. 4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4127/2013 και άλλες διατάξεις» (Α' 167/23-7-2013), όπως ισχύει κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2022, ορίζει στο άρθρο 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» ότι: «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..

4. ...», στο δε άρθρο 31 «Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες» ορίζει ότι: «1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου...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, ...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. ...».

Περαιτέρω, ο ίδιος ως άνω Κώδικας, ορίζει στο άρθρο 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» ότι : «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:

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, με την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2022, κατά την εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος στο φορολογητέο εισόδημά του προστέθηκε Διαφορά Αντικειμενικών Δαπανών ποσού 19.045,28 ευρώ, επειδή λήφθηκε υπόψη η δηλωθείσα από τον ίδιο συνολική επιφάνεια της μισθωμένης οικίας του τόσο των κύριων όσο και των βοηθητικών χώρων μεζονέτας (324,01τ.μ. και 106,22 τ.μ. αντίστοιχα) με ποσοστό χρήσης 50% .

Επειδή ο ίδιος ισχυρίζεται ότι εκ παραδρομής δήλωσε λανθασμένα την συνολική επιφάνεια της μεζονέτας, ενώ ο ίδιος και η σύντροφός του μισθώνουν από κοινού μόνο το ισόγειο αυτής, που αντιστοιχεί σε 150,00 τ.μ. μόνο κυρίων χώρων και προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει την από ηλεκτρονικά υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας για το χρονικό διάστημα 1.1.2022 - 1.1.2024 και εκμισθωτές τους: α) και β), η οποία έγινε αποδεκτή από όλους τους συμβαλλόμενους. Στην εν λόγω Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης αναφέρεται ότι η μίσθωση είναι μερική και αφορά τα 150 τ.μ. μεζονέτας που βρίσκεται η οποία αποτελείται από κύριους χώρους συνολικού εμβαδού 324,01 τ.μ. και βοηθητικούς χώρους εμβαδού 106,22 τ.μ.

Επειδή επιπλέον, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα με αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 των ιδιοκτητών, το ίδιο ακίνητο με τον ίδιο αριθμό παροχής ρεύματος με αριθ. και επιφάνεια των κύριων και των βοηθητικών χώρων 324,01τ.μ. και 106,22 τ.μ. αντίστοιχα έχει δηλωθεί ως ιδιοκατοίκηση και από τους ίδιους ως άνω ιδιοκτήτες και συγκεκριμένα ο 1^{ος} όροφος αυτού.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω είναι προφανές ότι ο προσφεύγων δεν μισθώνει όλο το ακίνητο ισόγειο και 1^ο όροφο συνολικού εμβαδού κυρίων χώρων 324,01 τ.μ. πλέον βοηθητικών χώρων εμβαδού 106,22 τ.μ., αλλά μέρος αυτού που αποτελείται από 150 τ.μ. δεδομένου ότι, αφενός στην από ηλεκτρονικά υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας για το χρονικό διάστημα 1.1.2022 - 1.1.2024, η οποία υποβλήθηκε πριν την υποβολή της φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος την, αναφέρεται σαφώς ότι πρόκειται για μερική μίσθωση μόνο των 150 τ.μ. , αφετέρου οι ίδιοι ιδιοκτήτες του ακινήτου δηλώνουν τον 1^ο όροφο του ιδίου ακινήτου ως ιδιοκατοίκηση. Ως εκ τούτου γίνεται δεκτός ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η μίσθωση είναι μερική και αφορά τα 150 τ.μ. μεζονέτας που βρίσκεται

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του και όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Πάρου διενεργήσει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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.