



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 28-02-2014

Αριθμός απόφασης: . 399

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2013 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με επαγγελματική έδρα επί της οδού κατά του υπ' αρ. /2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το υπ' αριθ. /2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2013 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση του υπ' αριθ. /2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 31.515,58 €, πλέον 37.818,70 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον 3.000 € έκτακτη εισφορά του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Το ανωτέρω φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος της από έκθεσης επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος των ελεγκτών της ίδιας Δ.Ο.Υ. και Ο επανέλεγχος διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μετά από την υπ' αριθμ. /2013 εντολή του προϊσταμένου της ΔΟΥ συνεπεία του με αρ. πρωτ. /2012 Δελτίου Πληροφοριών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων & Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων. Βάσει του Δελτίου Πληροφοριών, όπως αναφέρεται στην ως άνω έκθεση ελέγχου έγιναν διασταυρώσεις από την 4^η Ειδική ομάδα εργασίας του Υπουργείου Οικονομικών (φορολογούμενοι μεγάλου πλούτου) με αντιπαραβολή των ποσών που δηλώθηκαν στους κωδικούς 735 και 736 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2004 έως και 2010, των αξιών αγορών των ακινήτων σύμφωνα με τους καταβληθέντες φόρους μεταβίβασης ακινήτων όπως προέκυψαν από τα αντίστοιχα εκδοθέντα διπλότυπα φόρου μεταβίβασης ακινήτων. Από τη διασταύρωση αυτή προέκυψε ότι από την προσφεύγουσα δεν δηλώθηκε η αγορά ακινήτου ή δηλώθηκαν ανακριβή στοιχεία αγοράς και ζητήθηκε να διενεργηθεί έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2238/94 περί φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2001 έως και 2012.

Σύμφωνα με το πόρισμα της ανωτέρω έκθεσης ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

1. Τις διατάξεις των άρθρων 17, 18, 19 και 67 του ν.2238/94 περί φορολογίας εισοδήματος καθώς και τις λοιπές διατάξεις όπως ισχύουν
2. Τον υπολογισμό της δαπάνης για αγορά Α' κατοικίας πάνω από τα 120 τ.μ που αντιστοιχεί στα 133,67 τμ ήτοι **264.921,13 € (Α)**
3. Το ποσό δανείου που αντιστοιχεί στα 133,67τμ ήτοι **145.938,49 € (Β)**
4. Το ποσό της δωρεάς ήτοι **80.000 € (Γ)**
5. Την αναφορά στο υπ' αριθμ. /2007 συμβόλαιο αγοράς ότι η αγοράστρια:
 - i. «..από το τίμημα των 425.536,15 ευρώ η αγοράστρια κατέβαλε την ίδια μέρα στους πωλητές ποσό πεντακοσίων τριάντα έξι και 0,15 ευρώ (536,15)» **(Δ)**
 - ii. «..υπόσχεται και υποχρεούται να καταβάλει ποσό εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ (150.000€) από δικά της χρήματα το αργότερο μέχρι τις τριάντα Σεπτεμβρίου 2007.

(30-9-2007)» κατέληξε, ότι η **τελική δαπάνη αγοράς ακινήτου που αντιστοιχεί στα 131,67 τμ** είναι

264.921,13+536,15+(150.000-80.000 δωρεά χρημάτων) =335.457,28€ (Ε) και προέβη στην έκδοση Φύλλου Ελέγχου Οικον. Έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 2007) με προστιθέμενη

διαφορά τεκμηρίου η οποία ανέρχεται στο ποσό των **90.547,16** € όπως απεικονίζεται αναλυτικότερα στον παρακάτω πίνακα:

Δαπάνη για αγορά ακινήτου που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνων από τα 120τμ ήτοι στα 131,67τμ(κωδ. 735):	335.457,28
ΠΛΕΟΝ: δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου(κωδ.727)	2.111,9
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	<u>337.569,25</u>
ΜΕΙΟΝ: ποσό δανείου που αντιστοιχεί στα 131,67τμ(κωδ.781)	-145.938,49 (B)
ΜΕΙΟΝ: δωρεά χρημάτων(κωδ.781):	-80.000,00
ΜΕΙΟΝ: δηλωθέν εισόδημα	-19.854,60
ΜΕΙΟΝ: ανάλωση κεφαλαίου (κωδ.787)	-1.229,00
<u>ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΟΥ:</u>	<u>90.547,16</u>

Επειδή Σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν 2238/94 " Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζονται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19 ".

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρο 17 παρ.1 περίπ. γ' του ν. 2238/94,**

" Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους

βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

α) Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων,

πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.

.....
γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν 1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. **Επίσης, εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνειά της δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα,**

λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Κατά την εφαρμογή

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.

Εξαιρετικά, από το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείου που έχει ληφθεί για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας, δεν λαμβάνεται υπόψη, για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, το ποσό του χρεολυσίου που περιλαμβάνεται στην οικεία δαπάνη, κατά το μέρος που αυτό επιμεριστικά αναλογεί στην μέχρι των εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικών μέτρων επιφάνεια της κατοικίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 ν 2238/941, Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17 , προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά

το ίδιο οικονομικό έτος , του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών και αν δε δηλώνεται εισόδημα από της κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης .Τα ποσά αυτά ιδίως είναι :

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

β) Χρηματικά ποσά που δε 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 απόκτησή του στην αλλοδαπή.

ε) Δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία.....

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.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά , τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο

αποδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή το ποσό τους είναι μικρότερο από δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδειγμένων δαπανών διαβίωσής τους και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 περ. γ' υποπερ. ββ' του Ν.2238/94 εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο με δικαίωμα πλήρους κυριότητας ως πρώτης κατοικίας εφ' όσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα 120τ.μ. Αν η επιφάνεια της αγοράς υπερβαίνει τα 120τ.μ λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα 120τ.μ Δεν θεωρείται ότι αποκτιέται πρώτη κατοικία αν ο υπόχρεος έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης εξ' ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου σε άλλη οικία ή οικίες εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που του αντιστοιχεί υπερβαίνει τα 70τμ.

Επειδή ο έλεγχος, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι στην ελεγχόμενη υπόθεση **συντρέχουν** όλες οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν.2238/94 για απαλλαγή από το τεκμήριο αγοράς ακινήτων λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας μέχρι τα 120 τ.μ., υπολόγισε τη δαπάνη απόκτησης που αντιστοιχεί στην επιφάνεια επί πλέον από τα 120 τ.μ και συγκεκριμένα για τα 133,67 τ.μ. στο ποσό των 226.904,88 € και προσθέτοντας το Φόρο Μεταβίβασης που αντιστοιχεί στα 133,67 τ.μ 38.016,25 €, προσδιόρισε τεκμήριο για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου, στο τελικό ποσό των 264.921,13 €.

Παρόλο όμως τον ως άνω ορθό προσδιορισμό του τεκμηρίου ο έλεγχος προσαύξησε το τεκμήριο κατά το ποσό των (150.000 -80.000) 70.000 ευρώ και 536,15 ευρώ επειδή στο υπ' αριθ./2009 συμβόλαιο αγοράς του ακινήτου αναφέρει, α) «...από το τίμημα των 425.536,15 ευρώ η αγοράστρια κατέβαλε την ίδια μέρα στους πωλητές ποσό πεντακοσίων τριάντα έξι και 0,15 ευρώ (536,15)», και β) «...υπόσχεται και υποχρεούται να καταβάλει ποσό εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ (150.000€) από δικά της χρήματα το αργότερο μέχρι τις τριάντα Σεπτεμβρίου 2007(30-9-2007)». Λόγω ότι από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει καμία διάταξη βάσει της οποίας στηρίχθηκε ο έλεγχος και επαύξησε το ποσό της διαφοράς τεκμηρίου, η υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2014 ΕΜΠ έγγραφο, προκειμένου να μας αποστείλει διευκρινήσεις ως προς τον προσδιορισμό της τελικής δαπάνης αγοράς ακινήτου που αντιστοιχεί στα 131,67 τ.μ, και συγκεκριμένα, βάσει ποιων διατάξεων ο έλεγχος πρόσθεσε στο τεκμήριο που προέκυψε από την αγορά Α κατοικίας άνω των 120 τ. μ το ποσό των 150.000 €.

Σε απάντηση του ανωτέρου σχετικού εγγράφου η Δ.Ο.Υ μας απέστειλε το με αρ. πρωτ./2014 (αριθ.πρωτ ΔΕΔ/2014) έγγραφο βάσει του οποίου μας γνωρίζει ότι σύμφωνα με την από έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Ν. 2238/94 προστέθηκε στο κόστος αγοράς του ακινήτου τεκμαρτή δαπάνη 70.000 ευρώ (150.000 -80.000) , διότι ο έλεγχος εκτίμησε ότι το ποσό των 150.000 ευρώ το οποίο αναφέρεται στο υπ' αριθ./2009 συμβόλαιο αγοράς του ακινήτου, και συγκεκριμένα αναφέρει «...υπόσχεται και υποχρεούται να καταβάλει ποσό εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ (150.000€) από δικά της χρήματα το αργότερο μέχρι τις τριάντα Σεπτεμβρίου 2007 (30-9-2007)», ότι προέρχεται από πηγή εσόδου μη κατονομαζόμενη.

Επειδή οι διατάξεις στο άρθρο 17 παρ.1 περίπ. γ' του ν. 2238/94, δεν προβλέπουν ότι για τον υπολογισμό της τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη ο τρόπος πληρωμής και

εξόφλησης της αγοράς ακινήτου, έτσι ώστε να προσauξηθεί ή μειωθεί η αξία αυτής, ενώ ρητά αναφέρει ότι, " ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου..." εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνειά της δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα.

Επομένως ο έλεγχος πρόσθεσε το ως άνω ποσό χωρίς να αναφέρεται ρητά σε κάποια διάταξη τόσο στο σώμα της εκθέσεως όσο και στην απάντηση που μας απέστειλε, απλά "εκτίμησε" ότι προέρχεται από πηγή εσόδου μη κατονομαζόμενη και χωρίς να στηρίζει την εκτίμησή του επί συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων και διατάξεων.

Επειδή, για τα στοιχεία που μας προσκόμισε και επικαλείται η προσφεύγουσα με το από και με αρ.πρωτ. ΔΕΔ/2014 Υπόμνημα που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, και συγκεκριμένα α) αντίγραφο τραπεζικής επιταγής καθώς και αντίγραφο της εντολής έκδοσής της, ποσού 96.000 ευρώ της τράπεζας, με εντολέα το πατέρα της προσφεύγουσας και δικαιούχο την προσφεύγουσα, β) αποδεικτικό αναλήψεως από κοινό λογαριασμό της προσφεύγουσας με τους γονείς της, του ως άνω ποσού από την ίδια τράπεζα με ημερομηνία και γ) πράξη εξόφλησης υπολοίπου τιμήματος αγοραπωλησίας του ακινήτου, δεν προκύπτει υποβολή δήλωσης γονικής παροχής – δωρεάς από τα συμβαλλόμενα μέρη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και ως εκ τούτου δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό της τεκμαρτής δαπάνης.

Επειδή, ο έλεγχος ορθώς προσδιόρισε επιμεριστικά το ποσό δανείου που αντιστοιχεί στα 133,67τμ ήτοι **145.938,49 €** για την κάλυψη του τεκμηρίου αγοράς Α' κατοικίας, λαμβάνοντας υπόψη τη σύμβαση στεγαστικού δανείου αρ. αριθμ..... με την τράπεζα σύμφωνα με την οποία εκταμιεύτηκε στις ποσό **276.952.32ευρώ**. για αγορά ακινήτου, καθώς και τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν.2238/94 και το αρ. πρωτ. 1059109/1094/Α0012/12-6-2008 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών περί κάλυψης τεκμηρίου αγοράς πρώτης κατοικίας με δάνειο, σε συνδυασμό με το αρ. πρωτ. 1024982/462/Α0012/7-3-2000 έγγραφο της ίδιας Δ/σης του Υπουργείου Οικονομικών .

Επειδή σύμφωνα με το αρ. πρωτ. 1059109/1094/Α0012/12-6-2008 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών .

"Κάλυψη τεκμηρίου αγοράς πρώτης κατοικίας με δάνειο"

1. Όσον αφορά στο πρώτο ερώτημά σας για την απαλλαγή από το τεκμήριο της αγοράς πρώτης κατοικίας έως 120 τ. μ.

α).....

αα)

ββ)

Ομοίως, ως τεκμήριο λαμβάνεται η απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας. Εξαιρετικά, από το ποσό της δαπάνης που καταβάλλεται για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου που έχει ληφθεί για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας δεν λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης το ποσό του χρεολυσίου που περιλαμβάνεται στην οικεία δαπάνη κατά μέρος που αυτό επιμεριστικά αναλογεί στη μέχρι των εκατό είκοσι (120) τ. μ. επιφάνεια της κατοικίας.

β) Επίσης, με το έγγραφό μας, **έγινε δεκτό** ότι, εάν το δάνειο λαμβάνεται για αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας με επιφάνεια μεγαλύτερη από 120 τ. μ., το ποσό του δανείου θα επιμερισθεί και στη δήλωση θα γραφτεί εκείνο που αντιστοιχεί στην τυχόν επιπλέον των 120 τ. μ. επιφάνεια.

Επειδή με βάση τα προαναφερθέντα συνάγεται ότι η διαφορά τεκμηρίου για την απόκτηση Α' κατοικίας δεν ανέρχεται στο ποσό των 90.547,16 €, όπως ο έλεγχος εσφαλμένος προσδιόρισε, αλλά στο ποσό των 20.010,94 ευρώ, ως εξής:

Δαπάνη για αγορά ακινήτου που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνων από τα 120τμ ήτοι στα 131,67τμ(κωδ. 735):	264.921,13
ΠΛΕΟΝ: δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου(κωδ.727)	2.111,90
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	<u>267.033,03</u>
ΜΕΙΟΝ: ποσό δανείου που αντιστοιχεί στα 131,67τμ(κωδ.781)	-145.938,49 (B)
ΜΕΙΟΝ: δωρεά χρημάτων(κωδ.781):	-80.000,00
ΜΕΙΟΝ: δηλωθέν εισόδημα	-19.854,60
ΜΕΙΟΝ: ανάλωση κεφαλαίου (κωδ.787)	-1.229,00
<u>ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΟΥ:</u>	<u>20.010,94 €</u>

Επειδή, προσθέτοντας την ως άνω διαφορά της τεκμαρτής δαπάνης, το συνολικό εισόδημα της προσφεύγουσας ανέρχεται στο τελικό ποσό των 39.865,54 ευρώ, ήτοι, κάτω των 60.000 ευρώ δεν επιβάλλεται έκτακτη εισφορά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 και ως εκ τούτου η καταλογισθείσα από τον έλεγχο εισφορά πρέπει να διαγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της εδικοφανούς προσφυγής ως προς τη μείωση της προστιθέμενης τεκμαρτής δαπάνης των άρθρων 16-17 του Ν. 2238/94 από 90.547,16 € σε 20.010,94, τη διαγραφή της έκτακτης εισφοράς του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 και την αντίστοιχη τροποποίηση του υπ' αριθ./2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου βάσει την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΥΠΟΧΡΕΟΣ
Συνολικό εισόδημα βάσει δήλωσης	
Από ελευθέρια επαγγέλματα	19.854,60
Προστιθέμενη τεκμαρτή δαπάνη άρθρων 16-17 του Ν. 2238/94 βάσει απόφασης	20.010,94
Συνολικό εισόδημα απόφασης	39.865,54
Μείον εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	1.490,88
Συνολικό φορολογητέο ποσό βάσει της παρούσας εισήγησης	38.374,66

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά φόρου	3.667,35 €
Πλέον Πιστωτικό υπόλοιπο αρχικής εκκαθάρισης	2.973,29 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	7.968,77 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.609, 41 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).