



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 03/07/2017

Αριθμός απόφασης: 3679

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 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.)*».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15.03.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στο Ίλιον Αττικής, οδός, κατά της υπ' αριθ./14.12.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./14.12.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15.03.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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 υπ' αριθ./14.12.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ οικονομικού έτους 2009 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2008) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ομόρρυθμης εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 3.636,98 €, πλέον 562,42 € (συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα), πλέον 5.039,28 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 9.238,68 €.

Σύμφωνα με την από 14.12.2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, η προσφεύγουσα δεν είχε συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιόχρηση του ακινήτου της επί της οδού, Αθήνα, Τ.Κ. 10678 όπου ήταν και η έδρα της, βάσει των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τον εξής λόγο:

Κατά τα ισχύοντα στη λογιστική, τα τεκμαρτά έσοδα και έξοδα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων δεν επηρεάζουν την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, καθώς συμψηφίζονται μεταξύ τους και έχουν λογιστική βάση μηδέν. Επιπλέον, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. 1239/23.06.2016 έγγραφο του ΣΛΟΤ (Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης) αναφέρεται ότι «η επιλογή του τρόπου παρακολούθησης των τεκμαρτών εξόδων και εσόδων ιδιόχρησης ακινήτων επαφίεται σε απόφαση της οντότητας, χωρίς να απαιτείται για την φορολογική βάση η εγγραφή τους σε κάποιο ημερολόγιο ή στο βιβλίο εσόδων – εξόδων».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 2238/1994 περί ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από ακίνητα ορίζεται ότι:

«Άρθρο 22. Ακαθάριστο εισόδημα

*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. [...] 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. [...].*

Άρθρο 23. Καθαρό εισόδημα

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. [...].

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 31 του ν. 2238/1994 περί ακαθαρίστου και καθαρού εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 30. Ακαθάριστο εισόδημα

1. Ως Ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. [...]

Άρθρο 31. Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου: [...] ββ) Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα.

[...]

15 (14). Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 14.12.2016 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/1994) της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα ομόρρυθμη εταιρεία κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2008) δεν είχε δηλώσει το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση του ακινήτου της επί της οδού επί της οδού, Αθήνα, Τ.Κ. 10678 όπου ήταν κι η έδρα της, το οποίο σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, μετά την αφαίρεση των αποσβέσεων, στο ποσό 18.184,87 €.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν είχε καταχωρήσει στα βιβλία της ούτε το αντίστοιχο τεκμαρτό έξοδο, κατά συνέπεια να μην δύναται αυτό να εκπέσει από τα ακαθάριστα εισοδήματά της.

Επειδή, το υπ' αριθ. πρωτ. 1239/23.06.2016 έγγραφο του ΣΛΟΤ (Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης) που επικαλείται η προσφεύγουσα αναφέρεται στις διατάξεις του ν. 4172/2014 (νέος ΚΦ.Ε.) και του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και δεν δύναται να ληφθεί υπόψιν για την υπό κρίση διαχ/κή χρήση 01/01 – 31/12/2008.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 15.03.2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	3.636,98 €
Συμπληρωματικός φόρος 3% στο εισόδημα από ακίνητα	562,42 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	5.039,28 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.238,68 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.