



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 16.11.2017

αριθμός απόφασης 5919

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ./2017 προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών – Τμήμα 2ο Μονομελές επί της με αριθμό και ημερομηνία κατάθεσης/15.04.2010 προσφυγής με αίτηση συμβιβασμού της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Προαστίου Παραλίας Πατρών, κατά του με αριθ./09.03.2010 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, οικ. έτους 2002, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ./30.05.2017 πρόσκληση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών για τη συζήτηση της πρότασης για διοικητική επίλυση που ταχυδρομήθηκε με την αριθ. RE.....GR συστημένη επιστολή.

6. Την από 21.06.2017 πράξη ματαίωσης της δυνατότητας αποδοχής της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών.
7. Το με αριθ. πρωτ./21.06.2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών στην υπηρεσία μας (αρ. πρωτ./5.07.2017).
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό και ημερομηνία/15.04.2010 κατατεθείσης στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών προσφυγής με αίτημα συμβιβασμού της η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, κατά την κρίση του εν λόγω Δικαστηρίου, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το αριθ./09.03.2010 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 27.579,70 ευρώ (ή 9.397.783 δρχ.), σύμφωνα με την από 9.03.2010 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 66 και 21 ν.2238/94). Η εν λόγω πράξη επιδόθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα την 16.03.2010.

Κατόπιν έκδοσης της με αριθ./5.5.2008 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην ομόρρυθμη επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ., από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η, συνταξιούχος, δηλώνει εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου στην επιχείρηση Εν προκειμένω η, με το αριθ. και ημερομηνία/9.05.1994 ιδιωτικό συμφωνητικό, μίσθωσε αγρόκτημα ιδιοκτησίας της ευρισκόμενο στην οδόστο Ακταίο Ρίου Πατρών, εκτάσεως οκτώ (8) στρεμμάτων στην και μεταξύ άλλων συμφωνήθηκε η κατασκευή κτιρίου με δαπάνες της μισθώτριας, η οποία είχε δικαίωμα να παραχωρεί σε άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο την χρήση του μισθίου καθώς και να μεταβιβάσει το σύνολο των δικαιωμάτων που απορρέουν από την μισθοδοτική σύμβαση. Κατόπιν με το αριθ./22.07.1994 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης η μίσθωσε το εν λόγω αγρόκτημα στην Ο.Ε. «.....» με διάρκεια μίσθωσης έως 21.07.2003 και δικαίωμα παράτασης της μίσθωσης έως 21.07.2012, ενώ συμφωνήθηκε η κατασκευή ισόγειας οικοδομής (φανοποιείο αυτοκινήτων) χωρίς καμία δαπάνη της εκμισθώτριας. Πράγματι με την έκδοση της με αριθ./1996 άδειας οικοδομής της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Αχαΐας η Ο.Ε. ανέγειρε κτήριο στο αγροτεμάχιο το οποίο αποπερατώθηκε τον 11ο του 1996, με αξία-κόστος στα βιβλία της επιχείρησης ύψους 538.364,5 ευρώ (ή 183.447.700 δρχ.).

Κατά του με αριθ./2010 Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος Φ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01.01.2001 – 31.12.2001, η προσφεύγουσα κατέθεσε ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών την από

15.04.2010 και με αριθ.προσφυγή με αίτημα συμβιβασμού με την οποία ζητούσε την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμα προσδιορίστηκε ως μίσθωμα το κόστος του κτιρίου, το οποίο και δεν είναι ή δεν θα παραμείνει ιδιοκτησία της εκμισθώτριας.
2. Η σύμβαση μίσθωσης συνεχιζόταν και δεν διήρκησε μόνο οκτώ (8) έτη.
3. Δεν προκύπτει λόγος για την επιβολή του πρόσθετου φόρου 282% επί του προκύπτοντος κύριου φόρου.

Επί της ως άνω προσφυγής, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πάτρας (Τμήμα 2ο - Μονομελές) εξέδωσε την με αριθμ./2017 απόφαση σύμφωνα με την οποία αναπέμπει την υπόθεση στην Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, προκειμένου να εξετασθεί το αίτημα της προσφεύγουσας για διοικητική επίλυση της διαφοράς επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό του δικαστηρίου, στο δικόγραφο υπάρχει μεν σφραγίδα περί ορισμού χρόνου συζητήσεως του εν λόγω αιτήματος με υπογραφές του Προϊσταμένου και της προσφεύγουσας, ωστόσο δεν καθορίζεται προθεσμία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, ούτε παρέχεται ένδειξη εξέτασης του αιτήματος από τη φορολογική αρχή και της τύχης αυτού ούτε έχει διαβιβαστεί στο Δικαστήριο πράξη μερικής ή ολικής εξώδικης επίλυσης της διαφοράς.

Η Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών απέστειλε την με αριθ. πρωτ./30.05.2017 Πρόσκληση του άρθρου 72 παρ. 10 του ν.4174/13 με συστημένη επιστολή (RE.....GR), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με την οποία καλούσε την προσφεύγουσα όπως προσέλθει στα γραφεία της προκειμένου να αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και η ως άνω Δ.Ο.Υ. αφού συνέταξε την από 21.06.2017 πράξη ματαίωσης του Προϊσταμένου της, διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας για τις δικές μας ενέργειες (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ 38842/05.07.2017).

Επειδή, σύμφωνα με της διατάξεις της περ. β' της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν.2238/94, προβλέπεται ότι: «β) Η αξία που έχει κατά το χρόνο της ανέγερσης της η οικοδομή που ανεγέρθηκε με δαπάνες του μισθωτή σε έδαφος του οποίου την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης του εδάφους η οικοδομή παραμένει στην κυριότητα του εκμισθωτή. Το ετήσιο εισόδημα εξευρίσκεται με διαίρεση του υπολοίπου, που προκύπτει μετά την αφαίρεση του τυχόν ανταλλάγματος, που έχει ορισθεί στη σύμβαση για τη μεταβίβαση της κυριότητας της οικοδομής, από την αξία αυτής, κατά το χρόνο της ανέγερσής της, σε μέρη ίσα με τον αριθμό των ετών κατά τα οποία διαρκεί η μίσθωση του εδάφους. Ως αξία της οικοδομής που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου λαμβάνεται η πραγματική αξία της οικοδομής, η οποία εξευρίσκεται από τα επίσημα βιβλία και λοιπά στοιχεία εκείνου που ανήγειρε την οικοδομή. Σε περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία ή αυτά που τηρούνται κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή, καθώς και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τον ενδιαφερόμενο της αξίας που υπολογίστηκε με αυτόν τον τρόπο, αυτή

καθορίζεται ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και σε συνέχεια από τα διοικητικά δικαστήρια. Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται ανάλογα και για βελτιώσεις ή επεκτάσεις που γίνονται με δαπάνες του μισθωτή σε οικοδομή της οποίας την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής, αν μετά τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης της οικοδομής οι βελτιώσεις ή επεκτάσεις παραμένουν στην κυριότητα του εκμισθωτή.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 9.03.2010 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών,, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», διαπιστώθηκε ότι:

- με το αριθ. και ημερομηνία/9.05.1994 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης η μίσθωσε αγρόκτημα εκτάσεως οκτώ (8) στρεμμάτων ιδιοκτησίας της στην στην οδόστο Ακταίο Ρίου Πατρών, η διάρκεια μίσθωσης ορίστηκε έως 31.12.2002 με δικαίωμα παράτασης της μίσθωσης για εννέα ακόμη έτη, και μεταξύ άλλων συμφωνήθηκε η κατασκευή κτιρίου με δαπάνες της μισθώτριας, η οποία είχε δικαίωμα να παραχωρεί σε άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο την χρήση του μισθίου καθώς και να μεταβιβάσει το σύνολο των δικαιωμάτων που απορρέουν από την μισθοδοτική σύμβαση,
- στη συνέχεια με το αριθ. και ημερομηνία/22.07.1994 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης η μίσθωσε το εν λόγω αγρόκτημα στην ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με διάρκεια μίσθωσης έως 21.07.2003 και δικαίωμα παράτασης της μίσθωσης έως 21.07.2012, ενώ συμφωνήθηκε ότι η κατασκευή κτισμάτων θα γίνει χωρίς καμία δαπάνη της εκμισθώτριας δεδομένου ότι αυτή εκμισθώνει μόνο το οικόπεδο,
- επί του εν λόγω ακινήτου και με την έκδοση της με αριθ./1996 άδειας οικοδομής της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Αχαΐας, η ομόρρυθμη εταιρεία «.....» ανέγειρε κτίριο στο αγροτεμάχιο το οποίο αποπερατώθηκε τον 11ο μήνα του 1996, με αξία-κόστος στα βιβλία της επιχείρησης ύψους 538.364,5 ευρώ (ή 183.447.700 δρχ.).

Επειδή, κατόπιν σχετικού ερωτήματος από την αρμόδια φορολογική αρχή, η Διεύθυνση Πολεοδομίας Αχαΐας με στο αριθ. πρωτ./2008 έγγραφό της πληροφορούσε την ανωτέρω υπηρεσία ότι η με αριθ./1996 οικοδομική άδεια εκδόθηκε για νέα ισόγεια οικοδομή (φανοποιείο αυτοκινήτων), ειδικότερα επρόκειτο για σταθερή μεταλλική κατασκευή με θεμελίωση πεδίων από οπλισμένο σκυρόδεμα της οποίας μόνο το μεταλλικό τμήμα είναι δυνατόν να αποσυναρμολογηθεί.

Επειδή, στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου αναφέρεται ότι η επιβολή πρόσθετου φόρου επί του ύψους του κυρίου οφειλόμενου φόρου προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 1 & 2 του ν.2523/97.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 10 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015): «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου

βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή εν προκειμένω τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 10 του ν. 4174/2013 (όπως το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015), καθώς και την αριθ./2017 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών – Τμήμα 2ο Μονομελές, η προσφεύγουσα όμως δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω αναφερόμενη πρόσκληση για διοικητική επίλυση της διαφοράς επί του με αριθ./10 Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π., διαχειριστικής περιόδου 01.01.2001 έως 31.12.2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών.

Επειδή, δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την ανωτέρω πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 9.03.2010 οικεία έκθεση ελέγχου του υπαλλήλουτης Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί που προβάλλονται από την προσφεύγουσα είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 15.04.2010 προσφυγής και αίτησης συμβιβασμού της, κατατεθείσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών (Τμήμα 2ο Μονομελές), και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, σύμφωνα με την αριθ./2017 απόφασή του.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**