



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 09-05-2017

Αριθμός Απόφασης: 2828

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 09-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με ΑΦΜ, κατοίκου Ζωγράφου Αττικής, επί της οδού, κατά:

1) της υπ' αριθ. /02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2002,

2) της υπ' αριθ. /02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2004,

3) της υπ' αριθ. /02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009,

- 4) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004,
- 5) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, χρήσης 2001,
- 6) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 24/09-31/12/2001,
- 7) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 24/09-31/12/2002,
- 8) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 24/09-31/12/2003,
- 9) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 24/09-31/12/2004,
- 10) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 24/09-31/12/2001,
- 11) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2002,
- 12) της υπ' αριθμ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2003,
- 13) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2004,
- 14) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2005,
- 15) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
- 16) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2007,
- 17) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2008,
- 18) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
- 19) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010,
- 20) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011,
- 21) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2012,
- 22) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013,
- 23) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014,
- 24) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 24/09-31/12/2001,
- 25) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2002,

- 26) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2003,
- 27) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2004,
- 28) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2002,
- 29) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2004,
- 30) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2005,
- 31) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
- 32) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2007,
- 33) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
- 34) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010,
- 35) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011,
- 36) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2012,
- 37) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013,
- 38) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση μετά των 02-12-2016 οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του «», με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία «.....» φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 2.100.000 δρχ πλέον 2.520.000δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 4.620.000δρχ ή 13.558,33€, για το οικον. έτος 2002.

2)Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία

«.....» φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 19.650,82€ πλέον 23.580,99€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 43.231,81€, για το οικον. έτος 2004.

3) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία «.....» φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 2.356,59€ πλέον 2.827,91€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 5.184,50€, για το οικον. έτος 2009.

4) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ. Π.Α., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία «.....» Φ.Π.Α. (κύριος) ποσού 34.347,73€ πλέον 41.217,28€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 75.565,01€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2004.

5) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 24/09-31/12/2001, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής στην Δ.Ο.Υ. Αμφίσσης δήλωσης έναρξης εργασιών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 36 παρ. 1 του Ν. 2859/2000.

6) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 122.670 δρχ, τέλη χαρτοσήμου 40.890 δρχ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 8.178 δρχ, πλέον 206.086 δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 377.824 δρχ ή 1.108,80€, για τη διαχ/κή περίοδο 24/09-31/12/2001.

7) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 81,00€, πλέον 87,20€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 178,20€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2002.

8) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 72,00€, πλέον 86,40€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 158,40€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2003.

9) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 27,00€, πλέον 32,40€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 59,40€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2004.

10) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 24/09 - 31/12/2001, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού 195,65€, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

11) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2002, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00€ * 1/3 = 195,33€$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4

παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

12) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2003, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

13) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2004, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία: **α)** πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015 και **β)** πρόστιμο ποσού 47.705,17€ γιατί δεν ζήτησε και δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 65.022.160 δρχ ή 190.820,72€ για την ανέγερση οικοδομής στη θέση « Δόκανο» της κτηματικής περιφέρειας Επταλόφου Άμφισσας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 12 παρ. 5 του ΠΔ 186/92.

14) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2005, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

15) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2006, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

16) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2007, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

17) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2008, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

18) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2009, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και

στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

19) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2010, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

20) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2011, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6, 18 και 19, του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

21) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2012, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6 και 19, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

22) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2013, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού $586,00\text{€} * 1/3 = 195,33\text{€}$, των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων και στοιχείων (άρθρου 13 του Ν. 4093/2012).

23) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2014, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων του άρθ. 13 του Κ.Φ.Α.Σ (άρθρο 13 του Ν. 4093/2012).

24) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 24/09 έως 31/12/2001, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 59 παρ 3 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

25) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 έως 31/12/2002, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 59 παρ 3 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

33) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 2009, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ 1 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

34) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 2010, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ 1 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

35) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 2011, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ 1 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

36) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 2012, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ 1 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

37) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 2013, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ 1 του Ν. 2238/94, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

38) Με την υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 2014, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 100,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 68 παρ 1 του Ν. 4172/2013, που επισύρει πρόστιμο του άρθ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

Αρχικώς, είχε εκδοθεί από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η υπ' αριθ./2013 εντολή πλήρους ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και λοιπών Φορολογικών Αντικειμένων, για τον, με ελεγχόμενα οικ. έτη από 2001 έως και 2012.

Στα πλαίσια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, και κατόπιν έρευνας που διενήργησε ο έλεγχος στο Υποθηκοφυλακείο Δωριέων, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Με το υπ' αριθ. **7381/26-9-1994** συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, ο και οαγόρασαν κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου έκαστος, ένα αγροτεμάχιο συνολικής επιφανείας 4.981,00 τ.μ., στην θέση «ΔΟΚΑΝΟ», της κτηματικής περιφέρειας Επταλόφου

Φωκίδος, έναντι τιμήματος 500.000 δρχ (εκτίμηση Δ.Ο.Υ. 3.735.000 δρχ.)

2. Με το αριθ. **955/24-9-2001** συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου Αθηνών , έγινε η σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας και ο κανονισμός συνιδιοκτητών οικισμού, κατά τις διατάξεις του Ν.3741/1929 1002 και 1117 Α.Κ. και του Ν.1024/1971.

3. Με το υπ' αριθ. **973/15-10-2001** συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου Αθηνών , πουλήθηκε, από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 3 οριζόντια ιδιοκτησία - αποθήκη και διώροφος κατοικία, εμβαδού 83,22 τμ. έναντι τιμήματος 20.000.000 δρχ ή 58.694,05 ευρώ (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ. 7.855.720 δρχ ή 23.054,20 ευρώ)

4. Με το αριθ.**2/30-6-2003** συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου Αθηνών , πουλήθηκε, από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 1 οριζόντια ιδιοκτησία - αποθήκη και διώροφος κατοικία, εμβαδού 83,22 τμ , έναντι τιμήματος 18.892,71 ευρώ.

5. Με το αριθ. **1437/17-7-2003** συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου Αθηνών , πουλήθηκε, από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 5 οριζόντια ιδιοκτησία___ - αποθήκη και διώροφος κατοικία, έναντι τιμήματος 18.257,98 ευρώ (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ. 18.257,98 ευρώ).

6. Με το αριθ. **951/12-12-2003** συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών , πουλήθηκε από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 4 οριζόντια ιδιοκτησία_ - αποθήκη και διώροφος κατοικία, εμβαδού 83,22 τμ. , έναντι τιμήματος 150.000,00 ευρώ (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ. 24.364,30 ευρώ).

7. Με το αριθ. **3244/6-3-2008** συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών , έγινε γονική παροχή, με παρέχοντα το μέλος της άτυπης εταιρείας , κατά πλήρη κυριότητα, του ποσοστού 50%, της με αριθμό Νο 2 οριζόντιας ιδιοκτησίας - αποθήκης και διωρόφου κατοικίας, στον (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ 15.710,60 ευρώ).

Επειδή, από τις ως άνω μεταβιβάσεις που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κατόπιν έρευνας στο Υποθηκοφυλακείο Δωριέων, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι οι δύο ως άνω αναφερόμενοι συνιδιοκτήτες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων, ενήργησαν ως μέλη εμπορικής επιχείρησης(άτυπη εταιρεία), με σκοπό την επίτευξη κέρδους από ανεγέρσεις και πωλήσεις οριζοντίων ιδιοκτησιών, για τον λόγο αυτό εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η υπ' αριθ./0/1119-18-2-2016 εντολή ελέγχου, για τις χρήσεις 2001-2014, δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην ως άνω εμπορική επιχείρηση(άτυπη εταιρεία), για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), του Π.Δ 186/1992(περί Κ.Β.Σ.) και του Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.).

Στη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2002, ο προσφεύγων, ως φυσικό πρόσωπο, δεν δήλωσε δαπάνες για ανέγερση οικοδομών, στον κωδικό 735 (δαπάνη για αγορά ακινήτων κ.α.), δήλωσε το ποσό των 56.228.873 δρχ και στον κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων) το ποσό των 70.000.000 δρχ.

Στη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2003, ο προσφεύγων, ως φυσικό πρόσωπο, δήλωσε στον κωδικό 737 (δαπάνες για ανέγερση οικοδομών) το ποσό των 88.700,00€, στον κωδικό 735 (δαπάνη για αγορά ακινήτων κ.α.), το ποσό των 46.340,56€ και στον κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων) το ποσό των 150.412,74€.

Στη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004, ο προσφεύγων, ως φυσικό πρόσωπο, δήλωσε στον κωδικό 737 (δαπάνες για ανέγερση οικοδομών) το ποσό των 53.040,31€ και στον

κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.α.) το ποσό των 493.413,31€.

Ο προσφεύγων, στις 24-02-2017, υπέβαλε στην Υπηρεσία μας υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 110306 ΕΙ 2017 ΕΜΠ. εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένη κατάσταση και πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που αφορούν την ανέγερση των οριζοντίων ιδιοκτησιών στην θέση «ΔΟΚΑΝΟ», της κτηματικής περιφέρειας Επταλόφου Φωκίδος, συνολικής αξίας **190.944,05** €, όπως αναφέρει στο υπόμνημά του, ήτοι ποσό που αντιστοιχεί στον τελικό πίνακα του κόστους κατασκευής ακινήτων με την υπ'αρ./2001 οικοδομική άδεια που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου και τα οποία έχουν ως κατωτέρω:

Αρ. παραστατικού	Ημερομηνία	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	
			Σε €
ΜΠΕΤΑ			
23	30/12/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	8.260.000 δρχ ή 24.240,65
872	17/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	45,32
864	16/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	27,26
861	14/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	516,00
862	14/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	355,80
802	24/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	19,84
706	5/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.845,56
650	21/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	927,56
364	12/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.740,38
258	10/5/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.191,80
897	4/9/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	312,70
806	27/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	500,32
671	11/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	500,32
670	11/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	500,32
15589	25/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	212,40
15584	25/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	371,70
15579	25/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	318,60
578B	14/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
491B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,03
490B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
489B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
487B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
486B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
484 B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
482B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	236,00
481B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	236,00
480B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	236,00
479B	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	374,51
394B	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
392B	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
389B	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
386B	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	499,59
388B	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
14025	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08

14024	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
14023	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
14022	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
14021	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	689,21
13957	26/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13956	26/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13955	26/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	689,21
13877	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
13876	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13875	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
13874	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13854	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
13853	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
13851	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13850	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	499,60
		ΣΥΝΟΛΟ	46.956,12
ΤΟΙΧΟΙ ΠΛΗΡΩΣΕΩΣ			
78	15/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
75	5/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
73	1/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
68	29/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
65	25/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
62	22/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
58	19/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
54	16/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	212,40
50	11/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
49	10/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
45	5/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
32	17/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
31	17/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
957	6/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400 δρχ ή 103,88
941	20/6/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400 δρχ ή 103,88
664	3/9/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
635	30/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
628	26/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
626	25/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
		ΣΥΝΟΛΟ	4.511,12
ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΑ			
1751	12/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	972,00
1670	30/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	385,50
1614	23/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	825,00
1796	18/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	230,90
1576	18/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	471,46
1493	3/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	114,40
1488	3/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	183,75
147	1/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	105,56
1484	1/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	44,00

1482	1/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	123,20
1475	30/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	160,50
1703	30/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	105,60
143	28/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	179,97
137	28/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	213,27
1394	13/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	356,20
1549	30/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	746,80
1306	22/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	382,72
1305	22/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	59,80
1507	22/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.366,66
1256	8/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.072,51
		ΣΥΝΟΛΟ	8.099,80
ΔΑΠΕΔΑ			
34	30/1/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	176,38
4684	29/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	154,08
1304	1/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.340,93
827 ΦΩΤΟΤΥΠΙΑ	29/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	966,42
826 ΦΩΤΟΤΥΠΙΑ	29/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1051,38
809	22/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	8.361,99
		ΣΥΝΟΛΟ	14.051,18
ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΤΟΙΧΙΩΝ			
1230	2/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	405,10
1430	1/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	70,40
1394	29/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	411,72
1370	26/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	440,30
1159	19/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	382,72
717	17/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	317,10
1232	10/5/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	221,97
169	25/2/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	158,44
		ΣΥΝΟΛΟ	2.407,75
ΧΡΩΜΑΤΙΣΜΟΙ			
2929	24/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	100,00
2910	20/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	57,00
3138	13/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	271,00
2968	27/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	574,20
2884	16/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	574,20
2013	30/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	108,00
2000	26/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	800,40
1810	20/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	198,00
1779	16/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	198,00
1773	16/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	180,00
1953	12/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	321,00
1752	12/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	324,00
		ΣΥΝΟΛΟ	3705,80
ΕΙΔΗ ΥΓΙΕΙΝΗΣ			

B301 507025	1/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	573,98
Γ301 132871	1/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	-101,56
B302 565096	13/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	528,31
Γ301 120269	27/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	-178,75
B301 486016	13/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	2.803,41
B301 5447	28/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	919,00
B3014974	1/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	384,00
		ΣΥΝΟΛΟ	4.928,35
ΞΥΛΟΥΡΓΙΚΑ			
A1	10/8/2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΧΩΡΙΣ Δ.Α	2.950,00
		ΣΥΝΟΛΟ	2.950,00
ΕΞΩΤΕΡΙΚΑ ΚΟΥΦΩΜΑΤΑ- ΥΑΛΟΠΙΝΑΚΕΣ, ΠΟΜΟΛΑ ΚΑΙ ΚΛΕΙΔΑΡΙΕΣ			
A2	10/8/2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	8.850,00
1151	8/4/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	45,00
1325	24/4/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	255,00
691	3/3/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	75,00
ΔΔ0236208	7/4/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	74,10
		ΣΥΝΟΛΟ	9.299,00
ΝΤΟΥΛΑΠΙΑ- ΚΟΥΖΙΝΕΣ			
A3	2/10/2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	5.900,00
		ΣΥΝΟΛΟ	5.900,00
ΜΟΝΩΤΙΚΑ			
258	17/12/2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	106.200 δρχ ή 311,66
592	8/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	588,86
593	8/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	588,86
748	30/5/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	885,07
846	22/9/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	848,72
845	22/9/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	843,87
867	8/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.086,36
866	8/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.076,66
.....	31/3/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	531,00
341	16/10/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	76,70
2971	20/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	90,62
4118	3/10/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	914,20
105	2/10/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
3470	2/10/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	768,00
3419	27/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	342,00
3391	26/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	470,40
3297	11/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	210,00
3296	11/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	210,00
3295	11/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	936,00
3872	5/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,00
80	30/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20

3782	26/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,00
918	13/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,15
3636	11/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	952,80
284	11/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	76,70
281	8/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	76,70
810	8/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	94,93
3156	7/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	516,00
3518	29/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	526,60
30	20/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	967,60
3044	18/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	418,60
3034	17/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,00
3433	16/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	736,00
3409	12/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	302,10
2995	9/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	602,00
59	30/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
61	30/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
3261	27/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	542,00
2921	23/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	283,97
217	16/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	122,70
222	21/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	122,70
42	27/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
190	21/5/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	153,40
2151	24/1/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	69,00
1913	3/12/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	138,24
13	30/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
98	26/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
9	26/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	242,40
1861	26/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	438,48
89	21/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
15478	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
15476	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
15471	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	318,60
15467	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
15465	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
15460	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	318,60
15449	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
1898	3/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	805,00
1879	2/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	2.877,12
15078	25/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
15077	25/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
1607	23/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	241,50
638	16/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	945,71
637	16/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	921,46
1723	3/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	252,00
14497	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
14495	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
14493	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
14490	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
14489	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	619,95
712	19/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	27,50

113	30/8/2002	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	-113,89
2530	30/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	66,88
592	5/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.828,82
2320	31/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	377,84
443	19/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	222,00
4286	4/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	60,00
801A	30/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	41,59
344	10/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	349,57
321	30/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	178,68
302	27/5/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	481,44
13619	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13616	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13614	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
13613	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	619,96
13612	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13509	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
13507	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13506	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13505	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13503	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	619,96
13501	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13499	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13498	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13496	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13495	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13493	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13492	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
13491	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	689,21
11707	24/10/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	328,29
11706	24/10/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	328,29
11705	24/10/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	383,00
433	21/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	354,98
391	17/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	577,73
393	17/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	39,62
362	10/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	36,98
1768	26/6/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	845,05
.....1	15/6/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	322,40
		ΣΥΝΟΛΟ	48.240,73
ΥΔΡΑΥΛΙΚΑ			
32	12/7/2004	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	1.770,00
31	12/7/2004	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	1.770,00
38246	25/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	880,00
38229	31/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	253,00
		ΣΥΝΟΛΟ	4.673,00
ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΑ- ΘΕΡΜΑΝΤΙΚΑ ΚΛΙΜΑΤΙΣΤΙΚΑ			
A000965	8/4/2004	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	449,11
A000810	14/10/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	307,92
A000403	28/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.479,11

A000402	28/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.203,99
A000059	30/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.092,24
A000058	30/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.092,24
139	14/7/2003	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	7.272,19
103	14/7/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	3.579,17
ΣΥΝΟΛΟ			28.475,97
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ			184.198,82

Το ως άνω ποσό των 184.198,82€ αφορά την συνολική αξία των φορολογικών παραστατικών, ήτοι της καθαρής αξία πλέον Φ.Π.Α, με συντελεστή 18%.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξετασθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να ακυρωθούν – εξαφανιστούν, άλλως να τροποποιηθούν και να μεταρρυθμιστούν επί τα βελτίω, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου οικ. έτους 2009(χρήση 2008). (Επίκληση της απόφασης ΣτΕ 888/2016).

2) Έκδοση προσβαλλόμενων πράξεων κατά παράβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής.

3) Έλλειψη αιτιολογίας ως προς την δήθεν στοιχειοθέτηση από τον έλεγχο των προϋποθέσεων εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994. – αοριστία της έκθεσης ελέγχου.

4) Δεν τεκμηριώθηκε από τον έλεγχο η κερδοσκοπική του πρόθεση από την αγορά του αγροτεμαχίου, καθώς αυτό αγοράστηκε το 1994 και η άδεια οικοδομής εκδόθηκε το 2001, δηλαδή μεσολάβησαν 7 έτη, χρονικό διάστημα πολύ μεγάλο για να θεμελιωθεί τυχόν κερδοσκοπική πρόθεση.

5) Παράνομος και εσφαλμένος ο διπλασιασμός του συντελεστή καθαρού κέρδους.

6) Παράνομος και εσφαλμένος ο χαρακτηρισμός ως δήθεν φορολογητέας πράξης, η μεταβίβαση ακινήτου με γονική παροχή.

7) Παράνομη και εσφαλμένη η επιβολή προστίμων του Κ.Β.Σ. επί δήθεν μη λήψης φορολογικών στοιχείων.

8) Παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός Φ.Π.Α., λόγω μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων που αφορούν ποσά που απεικονίζονται στον τελικό πίνακα υπολογισμού κόστους κατασκευής ακινήτων με την υπ' αρ./2001 οικοδομική άδεια.

9) Παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός διαφορών Φ.Μ.Υ. και Χαρτοσ. Μ.Υ. επί εικαζόμενων και πλασματικών μεγεθών αμοιβών.

Επειδή, από την εξέταση των με αριθ./28-01-2016,/28-01-2016,/29-01-2016,/29-01-2016 και/29-01-2016 ενδικοφανών προσφυγών του προσφεύγοντος, για τις οποίες έχουν εκδοθεί αντίστοιχα οι υπ' αρ., 1995, 1996, 2007, 2006 και 2008/2016 αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, προέκυψε ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτων ως εξής: α) στις 23-12-1993 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 50% έκαστος, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μεταπούλησε στις 28-11-2000, β) στις 28-12-2000 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 50% έκαστος, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μεταπούλησε στις 12-02-2002, γ) στις 16-02-2001 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 50% έκαστος, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μετά από τροποποίηση

σύστασης κάθετης ιδιοκτησίας προέκυψαν δύο ιδιοκτησίες, εκ των οποίων, την μία μεταπούλησε στις 23-09-2002 και το 50% της άλλης ιδιοκτησίας (που ανήκε στον) τη μεταπούλησε στις 05-04-2007, δ) στις 21-12-2006 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 99% ο προσφεύγων και 1% η έτερη συμβαλλόμενη, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μεταπούλησε στις 30-03-2007, ε) στις 21-12-2007 αγόρασε με τον, κατά ποσοστό 50% έκαστος, δύο αγροτεμάχια μεγάλης αξίας, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου Αμαλιάδας, τα οποία μεταπούλησε στις 28-12-2007 και στ) στις 14-02-2008 αγόρασε με τον, κατά ποσοστό 99% ο προσφεύγων και 1% ο έτερος συμβαλλόμενος, τρία αγροτεμάχια μεγάλης αξίας, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου Μήλου, τα οποία μεταπούλησε στις 28-02-2008.

Εν συνεχεία, από τα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση μας από την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και των υπ' αρ./09-01-2017 και/09-01-2017 ενδικοφανών προσφυγών, προέκυψε ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτων ως εξής: α) πώλησε με τον, κατά ποσοστό 50% έκαστος τέσσερις κατοικίες ανεγερθείσες με δικές τους δαπάνες, επί αγροτεμαχίου επιφανείας 4.981 τ.μ., στη θέση «Δόκανο» του Δήμου Παρνασσού, β) πώλησε με τον, κατά ποσοστό 50% έκαστος, πέντε κατοικίες ανεγερθείσες με δικές τους δαπάνες, επί αγροτεμαχίου επιφανείας 4.121,μ15 τ.μ., στη θέση «Δόκανο» του Δήμου Παρνασσού και γ) στις 21-12-2006 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 99% ο προσφεύγων και 1% η έτερη συμβαλλόμενη, ένα αγροτεμάχιο στη θέση «Δόκανο» του Δήμου Παρνασσού, επιφανείας 6.129,91 τ.μ., το οποίο μεταπούλησε στις 12-03-2008.

Από όλα τα ανωτέρω προκύπτει, ότι ο προσφεύγων πραγματοποιούσε **κατά σύστημα** πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτων, με σκοπό την επίτευξη κέρδους και όχι την αξιοποίηση κεφαλαίων, δεδομένου ότι καμία από τις ως άνω ιδιοκτησίες δεν αξιοποιήθηκε περαιτέρω(εκμιστώθηκαν ή ιδιοχρησιμοποιήθηκαν). Ενήργησε, εν τοις πράγμασι ως μέλος εμπορικών εταιρειών, οι οποίες στερούνταν νομικής προσωπικότητας, καθόσον δεν είχαν καταρτιστεί έγκυρα καταστατικά και δεν είχαν τηρηθεί οι όροι δημοσιότητας όπως ο νόμος ορίζει (άτυπες εταιρείες) και για τις οποίες δεν τηρήθηκαν οι υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.), του Π.Δ. 182/92(Κ.Β.Σ) και του Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου έως και το οικ. έτος 2009 (χρήση 2008), έχει παραγραφεί.

Επειδή με τις διατάξεις της **παρ. 1 και 5 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94**, ορίζεται ότι: *«παρ.1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας..... παρ. 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης...»*.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 2 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: *«Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που*

ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α'), οι οποίες, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 61 του ίδιου νόμου, πρέπει να υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος στον Προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Επειδή, ο προσφεύγων πραγματοποίησε από κοινού με τον, πράξεις ανέγερσης και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου οριζοντίων ιδιοκτησιών, με σκοπό το κέρδος, χωρίς να έχουν προβεί στη σύσταση οποιασδήποτε νομικής μορφής εταιρία, για την άσκηση της δραστηριότητας τους αυτής, ενήργησαν εν τοις πράγμασι ως μέλη άτυπης εταιρίας.

Επειδή κάθε άτυπη εταιρεία που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα, θεωρείται επιτηδευματίας και έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών (Άρθ. 36 Ν. 2859/2000), τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Κ.Β.Σ.), είναι υποκείμενη σε ΦΠΑ (Άρθρο 3 Ν. 2859/2000) και σε φορολογία εισοδήματος (Ν. 2238/94).

Επειδή η ως άνω εμπορική επιχείρηση (άτυπη εταιρεία), δεν υπέβαλε ως όφειλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος για κανένα οικ. έτος μέχρι σήμερα, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει πράξεις καταλογισμού φόρου, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της εκάστοτε δήλωσης. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, δεν τίθεται θέμα παραγραφής, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκαν τα όρια της χρονικής αρμοδιότητας εντός της οποίας η Φορολογική Αρχή είχε δικαίωμα να εκδώσει τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 28 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

Επειδή, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν ορίζεται ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους της προσβαλλόμενης πράξης. Άλλωστε ο προσφεύγων δεν επικαλείται ότι του προξενήθηκε βλάβη, καθ' οιονδήποτε τρόπο, λόγω της καθυστέρησης της έκδοσής της. Συνεπώς, δεν τίγεται το κύρος αυτής, ούτε υφίσταται λόγος που να καθιστά την πράξη ακυρωτέα και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν στοιχειοθετήθηκε από τον έλεγχο ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις προκειμένου να τύχουν εφαρμογής στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 741, 748 και 784 του Α.Κ ορίζεται ότι:

Α.Κ. 741: Με τη σύμβαση της εταιρείας δύο ή περισσότεροι έχουν αμοιβαίως υποχρέωση να επιδιώκουν με κοινές εισφορές κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό.

Α.Κ. 748: Η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανήκει, αν δεν συμφωνήθηκε διαφορετικά, σε όλους μαζί τους εταίρους. Για κάθε πράξη χρειάζεται η συναίνεση όλων των εταίρων.

Αν κατά την εταιρική σύμβαση η απόφαση λαμβάνεται κατά πλειοψηφία, σε περίπτωση αμφιβολίας η πλειοψηφία υπολογίζεται με βάση το συνολικό αριθμό των εταίρων.

Α.Κ. 748: Η εταιρεία του κεφαλαίου αυτού, αν επιδιώκει οικονομικό σκοπό, αποκτά νομική προσωπικότητα, εφόσον τηρηθούν οι όροι της δημοσιότητας που ο νόμος τάσσει για το σκοπό αυτό στις ομόρρυθμες εμπορικές εταιρείες. Η προσωπικότητα αυτή της αστικής εταιρείας εξακολουθεί να υπάρχει ωστόσο περατωθεί η εκκαθάριση και για τις ανάγκες της.

Επειδή άτυπη εταιρεία είναι η εμπορική επιχείρηση η οποία λειτουργεί σαν εταιρεία, χωρίς να έχουν τηρηθεί οι νόμιμες για την σύσταση της διατυπώσεις.

Κάθε άτυπη εταιρεία που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα, θεωρείται επιτηδευματίας και έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών (Άρθρο 36 Ν. 2859/2000) και επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., τις υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, όπως κάθε άλλος επιτηδευματίας. (Άρθρο 2 ΠΔ 186/92).

Είναι δε πρόσωπο υποκείμενο σε ΦΠΑ (Άρθρο 3 Ν. 2859/2000) όπως και οποιαδήποτε ένωση προσώπων που ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητα οικονομική δραστηριότητα, επίσης δε και πρόσωπο υποκείμενο στη φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/94.

Τα κέρδη που αποκτούν οι άτυπες και αφανείς εταιρείες, θεωρούνται ότι αποκτήθηκαν από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο αυτών (Άρθρο 28 παρ.4β Ν.2238/1994). Αν αποδειχθεί ότι οι εταίροι είναι περισσότεροι, τα κέρδη κατανέμονται σ' αυτούς κατά το ποσοστό τους και εφόσον αυτό δεν είναι σαφές, κατ' ισομοιρία.

Επειδή με το άρθρο 28 του Ν. 2238/94 – Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος- ορίζεται ότι: **«παρ. 1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.**

Παρ. 2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτυματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

Παρ. 3. Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.

Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ43/Α"). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις

περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος 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. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.».

Επειδή η Ε.1340/Εγκ. 5/22.1.1968 εγκύκλιος του Υπ. Οικονομικών αναφέρει ότι: «εμπορική επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη αποβλέπουσα στην επίτευξη κέρδους, ιδίως όταν αυτή αναφέρεται σε σοβαρό αντικείμενο συναλλαγής π.χ. κάποιο πρόσωπο διαμεσολαβεί στην κατάρτιση σύμβασης από την οποία αμείβεται με προμήθεια και αποκομίζει κέρδος, η διαμεσολάβηση δε αυτή έγινε για επίτευξη κέρδους ή ωφελείας. Αν το πρόσωπο αυτό δεν προβεί στην συνέχεια στη διενέργεια παρομοίων πράξεων, θα υπαχθεί σε φόρο για το κέρδος που απεκόμισε από την μεμονωμένη αυτή πράξη.

Επί ακινήτων, επιχείρηση υπάρχει όχι μόνο σε κατά σύστημα άσκηση περισσότερων πράξεων αγοράς και πώλησης ακινήτων, αλλά και όταν διενεργείται και μία μόνο πράξη πώλησης».

Επειδή από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε, αφενός ότι ο προσφεύγων ενήργησε ως μέλος άτυπης εταιρείας, προβαίνοντας σε ανέγερση και πώληση οριζοντίων ιδιοκτησιών χωρίς προηγούμενη εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίηση αυτών, και αφετέρου ότι από την δραστηριότητα αυτή που ασκούσε κατά σύστημα, με σκοπό το κέρδος και όχι την αξιοποίηση των κεφαλαίων του, αποκτήθηκε εισόδημα από εμπορική εταιρική επιχείρηση, το οποίο δεν δηλώθηκε ως όφειλε και δεν φορολογήθηκε, ορθά κρίθηκε ότι πληρούνται όλες τις προϋποθέσεις υπαγωγής της περίπτωσης αυτής, στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994 «Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων», ορίζεται ότι: «1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982.

Αν όμως το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια ή το πραγματικό τίμημα το οποίο προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το μεγαλύτερο τίμημα.

Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

α) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

β) 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.

Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, ο οποίος λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους αυτού, θεωρείται η ημέρα σύνταξης του οριστικού συμβολαίου. Στην περίπτωση όμως που έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό προσύμφωνο με το οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέσα σε διάστημα δύο (2) ετών από την ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ως χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου θεωρείται η

ημέρα κατά την οποία συμπληρώνονται δύο (2) έτη από την ημέρα σύστασης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου. Χρόνος απόκτησης του ακαθάριστου εσόδου, σε προσύμφωνα, τα οποία έχουν συνταχθεί και παρήλθε διετία χωρίς να έχει συνταχθεί το οριστικό συμβόλαιο, θεωρείται το οικονομικό έτος 1991.

Ως πωλήσεις θεωρούνται και αυτές που έγιναν απευθείας από τον οικοπεδούχο για λογαριασμό του εργολήπτη.

Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέρχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υποχρέων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υποχρέων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσής τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υποχρέων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία.

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) στα ακαθάριστα έσοδά τους.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, ο πιο πάνω συντελεστής προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής, που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για τις ανεγειρόμενες οικοδομές, βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσαυξήσει τον πιο πάνω συντελεστή καθαρού κέρδους μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής, που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 4035-6/1988 «.... εισόδημα από εμπορική επιχείρηση είναι και αυτό που προκύπτει από την ανέγερση μεμονωμένης πολυώροφης οικοδομής επί ιδιοκτήτου, ανεξαρτήτως αιτίας κτήσεως οικοπέδου (στην Σ.τ.Ε. 4035-6/1988 είχε αποκτηθεί από κληρονομιά), εφόσον η ανέγερση αυτή δεν γίνεται προς τον σκοπό της αξιοποιήσεως κεφαλαίου, αλλά προς τον σκοπό της πραγματοποιήσεως κέρδους από μεταβίβαση των οριζοντίων ιδιοκτησιών της οικοδομής (διαμερισμάτων, καταστημάτων κλπ). Ο σκοπός δε αυτός μπορεί να συναχθεί από συναφή προς την ανέγερση της οικοδομής περιστατικά, όπως η ανέγερση της οικοδομής σε χρόνο που δεν επέχει πολύ από την απόκτηση του οικοπέδου, **από το μέγεθος της οικοδομής, από την πώληση διαμερισμάτων – καταστημάτων κλπ...**» .

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1047/11.3.2013 του Υπ. Οικ. που έκανε δεκτή την με αρ. 532/2012 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ΚΦΕ εισόδημα από εμπορική επιχείρηση είναι αυτό που προκύπτει από την ανέγερση μεμονωμένης πολυώροφης οικοδομής επί ιδιοκτήτου οικοπέδου, εφόσον η ανέγερση δεν γίνεται προς τον σκοπό αξιοποιήσεως κεφαλαίου, αλλά προς τον σκοπό επιτεύξεως κέρδους από την μεταβίβαση των οριζόντιων ιδιοκτησιών της οικοδομής. Ο σκοπός αυτός δύναται να συναχθεί από συναφή προς την ανέγερση της οικοδομής περιστατικά, όπως το μέγεθος της οικοδομής, η ανέγερση της σε χρόνο που δεν απέχει πολύ από την απόκτηση του οικοπέδου, η πώληση των διαμερισμάτων κλπ., σε σχετικά σύντομο χρονικό διάστημα, η αναλογία μεταξύ των διαμερισμάτων που πωλήθηκαν και εκείνων που παρέμειναν στον ιδιοκτήτη, η διαφορά

μεταξύ της αξίας κτήσεως και πωλήσεως. Η κρίση, όμως, περί της συνδρομής ή μη του ανωτέρω σκοπού ανάγεται στην αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, εκφέρεται κατά συγκεκριμένη περίπτωση και υπόκειται στον έλεγχο των αρμοδίων δικαστηρίων. Επίσης, για τον χαρακτηρισμό του εισοδήματος που προκύπτει από την ανέγερση μεμονωμένης πολυώροφης οικοδομής επί οικοπέδου ως εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση, ουδόλως ενδιαφέρει ο τρόπος κατά τον οποίο ο ιδιοκτήτης απέκτησε το συγκεκριμένο ακίνητο και ειδικότερα εάν περιήλθε σε αυτόν από δωρεά, κληρονομιά ή αγορά, ο δε χαρακτηρισμός αυτός δεν αναιρείται ούτε εκ του γεγονότος ότι η ανέγερση δεν πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο τον ιδιοκτήτη, αλλά με ανάθεση σε εργολάβο με το σύστημα της αντιπαροχής, ούτε εκ του γεγονότος ότι η ανέγερση της οικοδομής ή και η πώληση των διαμερισμάτων δεν έγιναν με τη συστηματική οργάνωση επιχειρήσεως αγοραπωλησίας ακινήτων, καθόσον, εμπορική επιχείρηση αποτελεί και η μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη, που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους.».

Επίσης, από την νομολογία έχει γίνει δεκτό, **ότι δεν αίρουν την εμπορικότητα των πράξεων ούτε το γεγονός ότι η απόκτηση του αγροτεμαχίου μπορεί να απέχει πολύ χρονικά από την ανέγερση της οικοδομής, ούτε ότι δεν έχει την ιδιότητα του εργολάβου ο ανεγείρων την οικοδομή** (Σ.τ.Ε. 2842/1992, 4035/1988, 1369/1989 και διαταγή 1096318/1760/A0012/2005 σε Δ12 1111830/ΕΞ 2011 έγγραφο Υπ.Οικ.).

Επειδή ο προσφεύγων από κοινού με τοναπέκτησαν με επαχθή αιτία κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου, την αποκλειστική κυριότητα, νομή και κατοχή ενός αγροτεμαχίου στην θέση «ΔΟΚΑΝΟ», της κτηματικής περιφέρειας Επταλόφου Φωκίδος, δυνάμει του με αριθμό 7381/26-09-1994 Συμβολαίου του συμβολαιογράφου

Εν συνεχεία οι ως άνω, προέβησαν στην σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας με το υπ' αριθμ. **955/24-0-2001** συμβόλαιο, χωρίς να γίνει διανομή των οριζοντίων ιδιοκτησιών, ούτε πριν, ούτε μετά την ανέγερσή τους κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους.

Σύμφωνα με την ανωτέρω σύσταση, οι οριζόντιες ιδιοκτησίες που ανεγέρθηκαν επί του αγροτεμαχίου έχουν ως εξής:

A/A	ΟΡΙΖΟΝΤΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑ	ΕΜΒΑΔΟΝ Τ.Μ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΧΙΛΙΟΣΤΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟΥ
1	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 1 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,22	199/000
2	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 2 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,22	199/000
3	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 3 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,22	200/000
4	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 4 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,22	199/000
5	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 5 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,22	199/000
6	ΑΠΟΘΗΚΗ NO 1 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ)	5,94	1/000
7	ΑΠΟΘΗΚΗ NO 2 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ)	6,30	1/000
8	ΑΠΟΘΗΚΗ NO 3 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ)	5,16	1/000
9	ΑΠΟΘΗΚΗ NO 4 (ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ)	5,10	1/000

Για την ανέγερση της ανωτέρω οικοδομής εκδόθηκε από την Δ/νση Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Δελφών Φωκίδας, η με αρ./2001 άδεια οικοδομής. Η ανέγερση έγινε **με κοινές**

δαπάνες του προσφεύγοντα και του

Εν συνεχεία οι ανωτέρω, ως συγκύριοι, προέβησαν στην πώληση των κάτωθι οριζοντίων ιδιοκτησιών:

A/A	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΠΩΛΗΣΗ ΚΛΠ)	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑ <u>No 1</u>	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ <u>No 3</u>	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ <u>No 4</u>	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ <u>No 5</u>
1	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας, αριθ. συμβολαίου 2/30-4-2003 της συμβ/φου Αθηνών	18.892,71€ (στην αντικειμενική αξία)			
2	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 973/15-10-2001 της συμβολαιογράφου Αθηνών		20.000.000 δρχ ή 58.694,06 € (αντικειμενική αξία 7.855.720 δρχ ή 23.054,20 €)		
3	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 951/12-12-2003 της συμβολαιογράφου Αθηνών			150.000,00 € (αντικειμενική αξία 24.364,30 €)	
4	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 1437/17-7-2003 της συμβολαιογράφου Αθηνών				18.257,98 € (αντικειμενική αξία)
	ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΥΠΟΨΗ	18.892,71 ευρώ	20.000.000 Δρχ ή 58.694,06 ευρώ	150.000,00 ευρώ	18.257,98 ευρώ

Επειδή ο προσφεύγων, από κοινού με τονπροέβησαν σε ανέγερση πέντε (5) οριζοντίων ιδιοκτησιών(κατοικιών) και τεσσάρων (4) αποθηκών, βάσει της υπ' αρ./2001 οικοδομικής άδειας, και εντός σύντομου χρονικού διαστήματος μεταβίβασαν τις τέσσερις εξ' αυτών, εκ των οποίων την μία εντός του ίδιου έτους με την έκδοση της οικοδομικής άδειας, χωρίς να προηγηθεί εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίησή τους, οι ως άνω κατοικίες ανεγέρθησαν από την ως άνω άτυπη τεχνική εταιρεία με σκοπό την επίτευξη κέρδους από την πώλησή τους και όχι την αξιοποίηση κεφαλαίων.

Συνεπώς ορθώς θεωρήθηκε το τίμημα από την πώλησή τους εισόδημα από τεχνική εταιρεία και φορολογήθηκε ως τέτοιο (αρ. 34 Ν. 2238/94)

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο χαρακτηρισμός ως δήθεν φορολογητέας πράξης, η μεταβίβαση ακινήτου με γονική παροχή.

Επειδή ο προσφεύγων, με το με αριθμό 32448/2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών, μεταβίβασε το ποσοστό ιδιοκτησίας του (50% εξ αδιαιρέτου), επί της No 2 οριζόντιας ιδιοκτησίας (διώροφη κατοικία με αποθήκη), αντικειμενικής αξίας 15.710,60 ευρώ, με γονική παροχή κατά πλήρη κυριότητα, στον υιό του

Επειδή ο προσφεύγων, από κοινού με τον, είχαν εν τοις πράγμασι συστήσει εταιρεία, ασχέτως αν δεν τήρησαν τους όρους της δημοσιότητας που ο νόμος ορίζει(άτυπη εταιρεία), το ποσοστό 50% επί της No 2 κατοικίας που μεταβίβασε ο προσφεύγων το 2008, με γονική παροχή στον υιό του, αποτελούσε περιουσιακό στοιχείο της εν λόγω εταιρείας, το οποίο διατέθηκε στο μέλος της κατά την αναλογία της συμμετοχής του στην εταιρεία.

Η ως άνω διάθεση έπρεπε να πραγματοποιηθεί με μεταβίβαση βάσει συμβολαιογραφικού εγγράφου και να επιβαρυνθεί με ΦΠΑ ή ΦΜΑ αναλόγως του χρόνου έκδοσης της οικοδομικής άδειας. Από τη μεταβίβαση αυτή η εταιρεία θεωρείται ότι αποκομίζει εισόδημα το οποίο είναι ίσο

επίσης με την αντικειμενική αξία των ακινήτων ή το μεγαλύτερο βάσει του συμβολαίου ποσό. Το εισόδημα αυτό λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος της εταιρείας το οποίο υπάγεται σε φόρο, με συντελεστή 15% στην προκειμένη περίπτωση.

Συνεπώς ορθώς φορολογήθηκε ως έσοδο της εταιρείας της χρήσης 2008 (οικ. 2009) και καταλογίστηκε ο αναλογών φόρος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο διπλασιασμός του συντελεστή καθαρού κέρδους.

Επειδή σύμφωνα με τις σχετικές με αριθ. πρωτ. 1093725/2163/A0012/2.5.2007 και Δ12 Α 1043846 ΕΞ 2013/11.3.2013 εγκύκλιους του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12 Α 1093386 ΕΞ 2013 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών, η ανέγερση οικοδομής επί οικοπέδου που ανήκει από κοινού και εξ αδιαίρετου σε φυσικά πρόσωπα, τα οποία έχουν μεταβιβάσει τις οριζόντιες ιδιοκτησίες (διαμερίσματα) συνιστά σύσταση οικοδομικής επιχείρησης αποβλέπουσα στην πραγματοποίηση κέρδους και το αποκτώμενο εισόδημα θεωρείται ως φορολογητέο εισόδημα που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 34 του ν.2238/94

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 34 του Ν. 2238/1994, «...Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, ο πιο πάνω συντελεστής προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%).....».

Συνεπώς, επειδή η ως άνω άτυπη εταιρεία δεν τήρησε βιβλία ως όφειλε, ορθώς ο συντελεστής προσαυξήθηκε κατά εκατό τοις εκατό σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη και ως εκ τούτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 36 του κώδικα Φ.Π.Α. - Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο: «Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή...2. Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ως εξής:... β) Στα νομικά πρόσωπα και στις ενώσεις προσώπων μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με 10 την οριστική λύση ή διάλυσή τους....4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.....»

Με τις διατάξεις του άρθ. 64 παρ. 1 του Ν. 2238/94, προβλέπεται ότι οι υπόχρεοι οι υπόχρεοι της παρ. 4 του άρθ. 2 του ίδιου νόμου, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος, στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και με τις διατάξεις του άρθ. 59 παρ. 1 & 3 ότι υποχρεούνται σε υποβολή δηλώσεων Φ.Μ.Υ.

Επειδή η ως άνω δραστηριότητα, ασκήθηκε από κοινού από τους συνιδιοκτήτες του ακινήτου χωρίς να έχει υποβληθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή, δήλωση έναρξης εργασιών όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Επειδή, κάθε άτυπη εταιρεία, όπως και οποιαδήποτε ένωση προσώπων που ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα στην Ελλάδα, θεωρείται επιτηδευματίας, υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και στην υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, Φ.Μ.Υ. κ.α., όπως κάθε άλλος επιτηδευματίας (άρθ. 2 ΠΔ 186/92) και επειδή η ως άνω άτυπη εταιρεία δεν τήρησε τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον νόμο, ορθώς της καταλογίστηκαν οι προβλεπόμενοι φόροι και της επιβλήθηκαν τα οικεία πρόστιμα του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και άρθ. 4 του Ν. 2523/1997.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός Φ.Π.Α., λόγω μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων που αφορούν ποσά που απεικονίζονται στον τελικό πίνακα υπολογισμού κόστους κατασκευής ακινήτων με την υπ' αρ./2001 οικοδομική άδεια.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 35 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «3. Στην περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακας, ο οποίος περιέχει ανακριβή στοιχεία ως προς τα μεγέθη του έργου, τα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, καθώς και ως προς την αξία των δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, επιβάλλεται σε βάρος του υπόχρεου πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας, που προκύπτει από την ανακρίβεια.»

Επειδή με την ΠΟΛ.1277/1994 Κοινή Υπουργική Απόφαση των υπουργών Οικ/κών και ΥΠΕΧΩΔΕ «Καθορισμός των στοιχείων του τύπου και του περιεχομένου των εντύπων και της διαδικασίας προσδιορισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών καθώς και του προσδιορισμού του ελάχιστου ποσού των ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε επί μέρους οικοδομές, αναφέρονται τα εξής:.....

« 3. Για την εφαρμογή των [άρθρων 35](#) και [36 του Ν. 2238/1994](#), οι διαδικασίες πραγματοποιούνται σε δύο στάδια:

A. ΣΤΑΔΙΟ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΔΕΙΑΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

α. Ο προσδιορισμός του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομής (ΚΚΟ), για άδειες που θα εκδοθούν μετά την 31.12.1994 (δεν περιλαμβάνονται τυχόν αναθεωρήσεις προγενέστερων αδειών), πραγματοποιείται κατά την έκδοση της άδειας οικοδομής, με την υποβολή σχετικών εντύπων. Ταυτόχρονα με τον προσδιορισμό του ελαχίστου κόστους κατασκευής, κατά το πρώτο αυτό στάδιο, συνυποβάλλεται και ο Αρχικός Πίνακας Ποσοστών συμμετοχής στο συνολικό κόστος των επί μέρους εργασιών, για τον προσδιορισμό των ελαχίστων ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές. Υπόχρεοι για την υποβολή των σχετικών εντύπων είναι ο ιδιοκτήτης ή η επιχείρηση κατασκευής και πώλησης οικοδομών, οι οποίοι αιτούνται την άδεια οικοδομής. Τα έντυπα αυτά πρέπει να είναι συμπληρωμένα και υπογεγραμμένα, κατά τα τεχνικά στοιχεία που περιλαμβάνουν και τα οποία αντλούνται από τα στοιχεία της μελέτης οικοδομής, από το μελετητή του έργου. Η υποβολή των στοιχείων αυτών στις αρμόδιες πολεοδομικές υπηρεσίες, αποτελεί προϋπόθεση για την πληρότητα του φακέλου και τη χορήγηση της αδειάς οικοδομής.

Η υποχρέωση υποβολής των εντύπων αυτών υπάρχει για άδειες οικοδομών που θα εκδίδονται μετά τη 31 Δεκεμβρίου 1994 και θα αφορούν νέες οικοδομές ή προσθήκες οικοδομών, οι οποίες

δημιουργούν κλειστούς χώρους. Συνοπτικές οδηγίες για τις σχετικές υποχρεώσεις και τις διαδικασίες δύνανται να περιλαμβάνονται στα έντυπα των Αδειών οικοδομών.

β. Για τον καθορισμό του ελαχίστου κόστους οικοδομής, υπολογίζεται το ΜΟ με την άθροιση των επιφανειών των κύριων (περιλαμβανόμενων στο Συντελεστή Δόμησης) χώρων και των ανηγμένων μέσω των ΣΑΒ βοηθητικών χώρων. Το ΜΟ πολλαπλασιάζεται επί την τιμή του αντίστοιχου για το είδος της οικοδομής ΚΕ (Κόστος Εκκίνησης) και επί τους αντίστοιχους στα χαρακτηριστικά της συγκεκριμένης οικοδομής ΣΑ (Συντελεστές Αυξομείωσης).

γ. Για τον καθορισμό του κόστους των επί μέρους εργασιών, συμπληρώνεται ο Αρχικός Πίνακας Ποσοστών. Συγκεκριμένα, ο μελετητής μηχανικός συμπληρώνει τα ποσοστά για εργασίες για τις οποίες, λόγω της φύσης τους, δεν είναι δυνατός ο προκαθορισμός τους (π.χ. εκσκαφές) και υπάρχει κενό προς συμπλήρωση στο έντυπο. Επίσης, στο τέλος του πίνακα είναι δυνατό να προστεθεί εργασία που δεν αναφέρεται στο έντυπο, αλλά υπάρχει στη συγκεκριμένη οικοδομή. Κατά τη συμπλήρωση του Αρχικού Πίνακα, τα αναγραφόμενα στο έντυπο ποσοστά επί μέρους εργασιών μπορούν να τροποποιηθούν για την προσαρμογή τους στο συγκεκριμένο έργο. Το σύνολο των ποσοστών πρέπει να είναι 1.000. Το κόστος των επί μέρους εργασιών προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των χιλιοστών, για κάθε εργασία, επί το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ).

δ. Εάν κατά τη διάρκεια του έργου πραγματοποιηθεί αναθεώρηση της αρχικής αδείας οικοδομής, με την οποία αλλάζουν είτε η χρήση είτε τα ποσοτικά στοιχεία της οικοδομής (ΜΟ), ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει το σχετικό έντυπο, με τροποποίηση του υπολογισμού του ελαχίστου κόστους οικοδομής (ΚΚΟ) και του Αρχικού Πίνακα. Η συμπλήρωση των τεχνικών στοιχείων γίνεται και στην περίπτωση αυτή από τον μελετητή του έργου, με βάση τους κανόνες που προαναφέρθηκαν στην προηγούμενη περίπτωση γ. Η υποβολή του σχετικού εντύπου αποτελεί απαραίτητο στοιχείο πληρότητας του φακέλου και αναγκαία προϋπόθεση για την έγκριση της Αναθεώρησης.

Β. ΤΕΛΙΚΟ ΣΤΑΔΙΟ ΣΥΝΔΕΣΗΣ ΜΕ ΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ (ΔΕΗ)

Κατά την αποπεράτωση της οικοδομής ή και αυτοτελούς οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας που ανήκει σε αυτήν ή καλύπτεται από την άδεια οικοδομής, προ της συνδέσεως της οικοδομής με τη ΔΕΗ, υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβολής ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, δήλωση με το ΚΚΟ και τον Τελικό Πίνακα Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών. Η βεβαίωση της αρμόδιας ΔΟΥ ότι υπεβλήθη η δήλωση και ο Τελικός Πίνακας, αποτελεί προϋπόθεση για τη σύνδεση του ακινήτου με τη ΔΕΗ.

Η ίδια υποχρέωση υποβολής των πιο πάνω στοιχείων υφίστανται κατά την αποπεράτωση και για προσθήκες οικοδομών, έστω και αν δεν τίθεται θέμα ηλεκτροδότησης τους. Υπόχρεος για την υποβολή είναι ο ιδιοκτήτης του έργου.

Τη συμπλήρωση των τεχνικών στοιχείων στα σχετικά έντυπα στον Τελικό Πίνακα υποχρεούνται να πραγματοποιήσει και υπογράψει ο επιβλέπων μηχανικός του έργου.

Για την παροχή στην οικοδομή ρεύματος εργοταξίου δεν απαιτούνται οι πιο πάνω διαδικασίες υποβολής δηλώσεως και Τελικού Πίνακα.

Κατά το στάδιο αυτό, για τις σχετικές διαδικασίες, διακρίνονται οι ακόλουθες περιπτώσεις:

α. Εάν η οικοδομή αποπερατωθεί μέχρι την 31 Δεκεμβρίου του έτους εντός του οποίου συμπληρώνεται τριετία από την έκδοση της αδείας οικοδομής ο υπολογισμός του ΚΚΟ και η συμπλήρωση του Τελικού Πίνακα Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών διέπονται από τους ακόλουθους κανόνες:

α.1. Το ΚΚΟ είναι το αυτό με το Α στάδιο, δηλαδή το Κόστος Εκκίνησης θεωρείται σταθερό και ίσο με το ισχύον κατά το χρόνο έκδοσης της αδείας.

Στον Τελικό Πίνακα οι υπόχρεοι ιδιοκτήτες ή επιχειρήσεις κατασκευής και πώλησης οικοδομών οφείλουν να αναγράψουν τους αριθμούς και τα ποσά των παραστατικών που εκδόθηκαν, καθώς και τα στοιχεία (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση και Α.Φ.Μ.) των εργολάβων, υπεργολάβων, προμηθευτών και λοιπών επιτηδευματιών που εκτέλεσαν το έργο.

α.2. Επίσης, ο ΤΠ μπορεί να περιλαμβάνει τροποποιήσεις των αρχικών ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών, με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι το ΚΚΟ καλύπτεται πλήρως από τα παραστατικά που έχουν εκδοθεί, δηλαδή ο Τελικός Πίνακας είναι ισοσκελισμένος.

α.3. Εάν ο ΤΠ δεν είναι ισοσκελισμένος και τα παραστατικά δεν καλύπτουν το ΚΚΟ, τα ποσοστά των επί μέρους εργασιών του Αρχικού Πίνακα είναι υποχρεωτικά.

α.4. Στην περίπτωση που επιδιώκεται η σύνδεση με τη ΔΕΗ αποπερατωμένου αυτοτελούς μέρους της οικοδομής (οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία), υποβάλλεται επί μέρους Τελικός Πίνακας. Το ΚΚΟ για το συγκεκριμένο τμήμα υπολογίζεται ως ποσοστό του συνολικού με βάση το επί μέρους ΜΟ, στο οποίο συνυπολογίζεται και το αναλογούν μέρος των τυχόν κοινοχρήστων και βοηθητικών χώρων. Η ίδια αναλογία ισχύει και για το κόστος των επί μέρους εργασιών. Σε περίπτωση κατά την οποία ο επί μέρους Τελικός Πίνακας εμφανίζεται ισοσκελισμένος από τα παραστατικά, επιτρέπεται η τροποποίηση των ποσοστών του Αρχικού Πίνακα, αλλά για το τμήμα του ΚΚΟ που αφορά το συγκεκριμένο αυτοτελές μέρος της οικοδομής, διαφορετικά ισχύουν τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α.3.

Εάν, στην πιο πάνω περίπτωση, τα παραστατικά του Πίνακα αναφέρονται στο σύνολο της οικοδομής, ο Πίνακας Ποσοστών θεωρείται Τελικός για το επί μέρους αποπερατωμένο τμήμα της οικοδομής και για το μέρος του ΚΚΟ που αντιστοιχεί σ' αυτό. Επίσης θεωρείται Τελικός και για το κόστος των επί μέρους εργασιών που αντιστοιχούν στο ποσοστό του αποπερατωμένου τμήματος σε σχέση με το συνολικό επί μέρους κόστους της κάθε εργασίας. Ο ίδιος Πίνακας, κατά τα υπόλοιπα στοιχεία και ποσά, τα πέραν του αποπερατωμένου τμήματος, θεωρείται Προσωρινός για το υπολειπόμενο τμήμα της οικοδομής, και ακολουθείται γι' αυτό η διαδικασία που ορίζεται πιο κάτω.

β. Εάν η οικοδομή δεν έχει αποπερατωθεί μέχρι την 31 Δεκεμβρίου του έτους εντός του οποίου συμπληρώνεται τριετία από την έκδοση της αδείας οικοδομής, οι υπόχρεοι οφείλουν να υποβάλλουν εντός διμήνου από το τέλος του έτους αυτού, Προσωρινό Πίνακα με το ΚΚΟ και τα ποσοστά επί μέρους εργασιών του Αρχικού Πίνακα. Στον Προσωρινό αυτό Πίνακα, οφείλουν να περιλάβουν τους αριθμούς και τα ποσά των παραστατικών που εκδόθηκαν, καθώς και τα στοιχεία (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση και Α.Φ.Μ.) των εργολάβων, υπεργολάβων, προμηθευτών και λοιπών επιτηδευματιών, για όλες τις εκτελεσθείσες εργασίες εντός του χρονικού αυτού διαστήματος. Η υποβολή του Προσωρινού Πίνακα κατοχυρώνει το κόστος των εκτελεσθεισών εργασιών με βάση το αρχικό ΚΚΟ. Εάν η αποπεράτωση της οικοδομής δεν πραγματοποιηθεί, και κατά τη διάρκεια της δεύτερης τριετίας, επιβάλλεται η υποβολή και δεύτερου Προσωρινού Πίνακα εντός διμήνου από το τέλος της δεύτερης τριετίας. Ο δεύτερος αυτός Προσωρινός Πίνακας θα περιλαμβάνει το κόστος των εργασιών που εκτελέστηκαν στη δεύτερη τριετία, όπως αυτό θα προκύπτει με βάση το ΚΚΟ που ισχύει στην αρχή της τριετίας αυτής, και λοιπά στοιχεία όπως προηγουμένως αναφέρονται παραπάνω κοκ.

Η υποβολή δήλωσης και Προσωρινού Πίνακα ποσοστών δεν συνεπάγεται δικαίωμα σύνδεσης με την ΔΕΗ, αλλά κατοχυρώνει το κόστος των εκτελεσθεισών εργασιών σε σχέση με το χρόνο εκτέλεσής τους.

Κατά την υποβολή του Τελικού Πίνακα, μετά την ολοκλήρωση των εργασιών και κατά τη διαδικασία ρευματοδότησης της οικοδομής, το ΚΚΟ, βάσει του οποίου θα καθοριστεί το κόστος των

υπολειπόμενων εργασιών, υπολογίζεται με βάση τις ισχύουσες τιμές του ΚΕ (Κόστος Εκκίνησης) κατά την έναρξη της τριετίας μέσα στην οποία γίνεται η υποβολή του Τελικού Πίνακα κατά τα προβλεπόμενα στην [παρ. 2 του άρθρου 35 του Ν. 2238/94](#) και αναλυτικότερα, κατά τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α.2. και α.3..

Εάν οι υπόχρεοι δεν υποβάλλουν τους τυχόν απαιτούμενους κατά τα ανωτέρω Προσωρινούς Πίνακες, στον Τελικό Πίνακα, το ΚΚΟ υπολογίζεται με βάση το ισχύον κατά το χρόνο της υποβολής ΚΕ. Στην περίπτωση αυτή, είτε ο Τ.Π. είναι ισοσκελισμένος είτε όχι, το κόστος των επί μέρους εργασιών υπολογίζεται με βάση το ΚΕ που αντιστοιχεί στο χρόνο του πρώτου φορολογικού στοιχείου του υπεργολάβου της συγκεκριμένης επί μέρους εργασίας.

γ. Ειδικές περιπτώσεις:

Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η υποβολή δήλωσης και Τελικού Πίνακα, για μη πλήρως αποπερατωμένη οικοδομή ή για αυτοτελές τμήμα αυτής (οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία), ώστε να είναι δυνατή η σύνδεση της με τη ΔΕΗ, εφόσον διαπιστώνεται, με οποιονδήποτε τρόπο, η ακρίβεια του Πίνακα σχετικά με το στάδιο των εργασιών. Στην περίπτωση αυτή από το ΚΚΟ αφαιρούνται τα κόστη των ανεκτέλεστων εργασιών τα οποία υπολογίζονται με βάση τα χιλιοστά που αντιστοιχούν σ' αυτές στον Αρχικό Πίνακα. Ανεκτέλεστες εργασίες θεωρούνται αυτές που δεν έχουν εκτελεστεί καθόλου. Στην περίπτωση αυτή ο ιδιοκτήτης υποχρεούται, μετά την αποπεράτωση των εργασιών αυτών, οποτεδήποτε κι αν εκτελεστούν, να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση με το κόστος τους, υπολογιζόμενο με βάση τα χιλιοστά του Αρχικού Πίνακα και ΚΚΟ που ισχύουν κατά το χρόνο εκτέλεσης των εργασιών αυτών. Ως χρόνος εκτέλεσης θεωρείται, η ημερομηνία εκδόσεως του πρώτου φορολογικού στοιχείου υπεργολάβου, που αφορά στην συγκεκριμένη επί μέρους εργασία. Σε περίπτωση αποπεράτωσης αυτοτελούς μέρους οικοδομής το ΚΚΟ που αντιστοιχεί στο αυτοτελές μέρος λαμβάνεται αναλογικά με βάση το λόγο του επί μέρους ΜΟ προς το ΜΟ του συνόλου της οικοδομής.

4. ΠΟΙΝΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ

Στην περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακας, ο οποίος περιέχει ανακριβή στοιχεία, ως προς τα μεγέθη του έργου, τα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, καθώς και ως προς την αξία των εκδοθέντων και δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, εφαρμόζονται σε βάρος του υπόχρεου ιδιοκτήτη ή επιχειρήσεως κατασκευής και πώλησης οικοδομών ή του εκδότη αυτών, κατά περίπτωση, οι διατάξεις της [παρ. 3 του άρθρου 35 του Ν. 2238/94](#).

Ειδικώς, για ανακρίβεια που αναφέρεται στα ατομικά στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές, σε βάρος του εκδότη αυτών ή, εφόσον η ανακρίβεια δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του εκδότη, σε βάρος του ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών.

Για την εν γένει διαδικασία επιβολής, βεβαίωσης και είσπραξης των προστίμων αυτών εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν.2238/94.

1. Άρθρο

3

Ακαθάριστα έσοδα

1. Το προσδιοριζόμενο ελάχιστο συνολικό κόστος κατασκευής και τα ελάχιστα κόστη των επί μέρους εργασιών αποτελούν τη βάση προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών του [άρθρου 36 του Ν. 2238/94](#).

Συνεπώς, το ελάχιστο κόστος οικοδομής και τα συνιστώντα αυτό ελάχιστα κόστη των επί μέρους εργασιών, με βάση τα χιλιοστά του Αρχικού Πίνακα ή τα τροποποιημένα, μετά από αιτιολόγηση, στον Τελικό Πίνακα, οφείλουν να καλύπτονται από τα παραστατικά υλικών, μεταφορών και

εργασίας (τιμολόγια υλικών, μεταφορικών μέσων, φατούρας, μισθώσεως μηχανημάτων και παροχής υπηρεσιών).

2. Εξαιρετικά, προκειμένου για επί μέρους εργασίες που δηλώνεται ότι έγιναν χωρίς την ανάθεση τους σε εργολάβο ή υπεργολάβο, αλλά με τη χρησιμοποίηση ημερομισθίων τεχνιτών και εργατών, η δήλωση αυτή γίνεται δεκτή για συνολικό ποσό κατά μέγιστο μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) του ΚΚΟ. Στην περίπτωση αυτή ως παραστατικά δαπάνης θεωρούνται οι μισθολογικές καταστάσεις και οι καταστάσεις του Ι ΚΑ, που αναφέρονται στις συγκεκριμένες επί μέρους εργασίες. Το παραπάνω ποσοστό δεν ισχύει για επιχειρήσεις που αποδεδειγμένα απασχολούν δικό τους προσωπικό για το σκοπό αυτό. Δηλαδή, το μόνιμο προσωπικό τους σε τεχνίτες και εργάτες είναι επαρκές, κατά ειδικότητα και αριθμό, για την εκτέλεση της σχετικής εργασίας σε εύλογο χρόνο.

Επίσης, όταν ο ιδιοκτήτης είναι επιτηδευματίας εργολάβος ή υπεργολάβος οικοδομών, τότε, για τις εργασίες που καλύπτει η επαγγελματική του δραστηριότητα, δεν απαιτούνται τιμολόγια υπεργολάβων, αλλά λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που καταβλήθηκαν για ημερομίσθια, όπως αυτά προκύπτουν από τις αντίστοιχες μισθολογικές καταστάσεις και τις καταστάσεις του ΙΚΑ, που αφορούν τις συγκεκριμένες εργασίες. Για τους ίδιους πραγματικούς λόγους, σε οικισμούς μέχρι δύο χιλιάδες (2.000) κατοίκους, όπου είναι συνήθης η προσωπική συμμετοχή του ιδιοκτήτη ως επιστάτη εργατοτεχνιτών, το ως άνω ποσοστό του 20% αυξάνεται σε 30%, εφόσον η συνολική επιφάνεια της οικοδομής δεν υπερβαίνει τα 150μ².

3. Εάν το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ) δεν καλύπτεται από το άθροισμα των σχετικών παραστατικών:

α. Για τις επιχειρήσεις κατασκευής και πώλησης οικοδομών: Τα δηλούμενα στοιχεία θεωρούνται ανακριβή και τα προκύπτοντα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 35 του Ν. 2238/94, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του παραπάνω νόμου. Δηλαδή, για τις επιχειρήσεις αυτές τα ακαθάριστα έσοδα ορίζονται μεν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 2238/94, τίθεται, όμως, ως ελάχιστο όριο των ακαθάριστων εσόδων τους, το κατά τα ανωτέρω οριζόμενο ΚΚΟ.

Σε περίπτωση μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, εκτός από τις προβλεπόμενες ποινές της παρ. 3 του άρθρου 35 του Ν. 2238/94, οι ως άνω επιχειρήσεις, οφείλουν πρόστιμο ίσο με το ποσό του Φ.Π.Α., που αναλογεί στη διαφορά (άνοιγμα) του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, της διαχειριστικής περιόδου υποβολής του Τελικού Πίνακα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 36 του παραπάνω νόμου.

β. Για τον ιδιώτη ιδιοκτήτη: τα δηλούμενα στοιχεία θεωρούνται ανακριβή και επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τον αναλογούντα επί της διαφοράς Φ.Π.Α., όπως αυτή προσδιορίζεται στην επόμενη παράγραφο.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου, ο υπολογισμός της διαφοράς Φ.Π.Α. πραγματοποιείται ως εξής: Αθροίζονται τα ποσά των παραστατικών του υποβληθέντος μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, που αφορούν σε αγορές υλικών, μεταφορές, παροχές υπηρεσιών, ελευθέρα εργατικά (μέχρι του προβλεπόμενου κατά περίπτωση ορίου) και τιμολόγια υπεργολάβων. Η διαφορά του συνολικού αυτού ποσού από το ΚΚΟ είναι το άνοιγμα του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα και θεωρείται ότι όφειλε να καλύπτεται από τιμολόγια υπεργολάβων επί μέρους εργασιών. Συνεπώς, η διαφορά αυτή αποτελεί το ποσό επί του οποίου υπολογίζεται ο οφειλόμενος για τιμολόγια υπεργολάβων, Φ.Π.Α. Σημειώνεται ότι, τα τιμολόγια επί μέρους εργασιών μπορεί να αφορούν μόνο εργασία (τιμολόγια φατούρας) ή εργασία με υλικά.

5. Εάν το ελάχιστο κόστος των επί μέρους εργασιών δεν καλύπτεται από το άθροισμα των σχετικών με τις εργασίες αυτές παραστατικών:

Το ακαθάριστο έσοδο του εργολάβου ή υπεργολάβου και εν γένει επιτηδευματία, που εκτελεί συγκεκριμένη εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή, εφόσον δεν υπάρχει καταφανής έλλειψη παραστατικών σε άλλα συστατικά στοιχεία της εργασίας αυτής (π.χ. των απαραίτητων υλικών, σε περίπτωση «φατούρας»), ισούται με το ελάχιστο κόστος της επί μέρους εργασίας του Τελικού Πίνακα, μετά την αφαίρεση του ποσού των τυχόν παραστατικών για αγορά υλικών, μεταφορές και λοιπές υπηρεσίες εκτός του τιμολογίου του υπεργολάβου.

Εάν διαπιστωθεί καταφανής έλλειψη παραστατικών σε απαραίτητα συστατικά στοιχεία της επί μέρους εργασίας, τότε, για τη φορολογία εισοδήματος και του ΦΠΑ του υπεργολάβου, από το συνολικό ποσό της επί μέρους εργασίας, λαμβάνεται το ποσοστό που αντιστοιχεί στη συνήθη συμμετοχή του είδους της εργολαβικής σύμβασης (φατούρας ή εργασίας με τα υλικά).

6. Το ποσό Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που οφείλουν να έχουν καταβάλλει οι εργολάβοι, υπεργολάβοι και εν γένει επιτηδευματίες, που εκτελούν επί μέρους εργασίες σε οικοδομές, πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσο με αυτό που προκύπτει από το ελάχιστο κόστος της αντίστοιχης επί μέρους εργασίας, όπως αυτό προσδιορίζεται στην παραπάνω παράγραφο 4. Ο υπολογισμός της διαφοράς Φ.Π.Α., πραγματοποιείται όπως στην παράγραφο 4 αυτού του άρθρου, με εκκίνηση το ελάχιστο κόστος της επί μέρους εργασίας του Τελικού Πίνακα και με τα παραστατικά που αφορούν αποκλειστικά τη συγκεκριμένη επί μέρους εργασία.....».

Επειδή σύμφωνα με τον τελικό πίνακα υπολογισμού κόστους κατασκευής ακινήτων με την υπ' αρ./2000 οικοδομική άδεια, που κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου και βάση της οποίας έλαβε την βεβαίωση ηλεκτροδότησης από την ως άνω Δ.Ο.Υ., το συνολικό κόστος κατασκευής των επιμέρους εργασιών, ανερχόταν σε ποσό ύψους 190.820,72€.

Επειδή ο προσφεύγων, με το υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, προσκόμισε πρωτότυπα φορολογικά παραστατικά, που αφορούν ποσά του τελικού πίνακα υπολογισμού κόστους κατασκευής ακινήτων με την υπ' αρ./2001 οικοδομική άδεια, με εκδότες προμηθευτές υλικών και παροχής υπηρεσιών, εκ των οποίων η πλειοψηφία δραστηριοποιείται στην ευρύτερη περιοχή των ανεγερθέντων κατοικιών, ποσού ύψους 182.181,02€ (συνολικό ποσό προσκομιζόμενων παραστατικών 184.198,82€ - 2.017,80€ των υπ' αρ. 826, 827/29-11-2002 Τιμ. σε φωτοτυπία).

Επειδή κατά την εξέταση της με αριθ./09-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του έτερου μέλους της άτυπης εταιρείας,....., διαπιστώθηκε η ύπαρξη πλημμέλειας στην έκδοση της υπ' αρ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ισχύουν τα κατωτέρω και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 35 του Ν. 2238/94, σε συνδιασμό με την ΠΟΛ 1277/94, προβλέπεται, σε περίπτωση μη προσκόμισης φορολογικών στοιχείων

του τελικού πίνακα κόστους οικοδομής, η επιβολή **προστίμου** φόρου εισοδήματος, που προσδιορίζεται ως ποσοστό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει από την ανακρίβεια, και όχι ο καταλογισμός Φ.Π.Α.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση εκδόθηκε η υπ' αρ./02-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και καταλογίστηκε Φ.Π.Α. εκρών επί των προσδιοριζόμενων με βάση τον τελικό πίνακα ποσών, πλέον προσauξήσεων, πράγμα που δεν προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις Φορολογίας εισοδήματος και λαμβανομένου υπόψη ότι και η άδεια οικοδομής είχε εκδοθεί πριν το 2006, οπότε τα ακαθάριστα κατ' άρθ. 34 του ίδιου νόμου

δεν υπάγονταν σε Φ.Π.Α., ακυρώνουμε την ως άνω πράξη, η οποία δύναται να επανεκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 35 παρ. 3 του Ν. 2238/94, λαμβάνοντας υπόψη και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στην Υπηρεσία μας.

Όσον αφορά τον έλεγχο των παραστατικών του Τελικού Πίνακα Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών, για τυχόν ανακρίβεια αυτών ή για περίπτωση μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, μπορεί ο έλεγχος να επανέλθει με ιδιαίτερο έλεγχο επί του αντικειμένου αυτού.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομη και εσφαλμένη η επιβολή προστίμων του Κ.Β.Σ. επί δήθεν μη λήψης φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, ορίζεται ότι «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#), Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. [4093/2012](#), Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#), αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α).....β).....γ).....δ).....ε)στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.....».

Επειδή σύμφωνα με την από 02-12-2016 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 47.705,17€ (190.820,72€ * ¼) στην άτυπη εταιρεία γιατί δεν ζήτησε και δεν έλαβε από τους προμηθευτές των υλικών και τους παρέχοντες υπηρεσίες, φορολογικά παραστατικά, αλλά και δεν εξέδωσε η ίδια σε περίπτωση άρνησης αυτών για έκδοση των ανωτέρω, τιμολόγια αγοράς υλικών και λήψης υπηρεσιών, συνολικής αξίας 65.022.160 δρχ ή 190.820,72 €. Το ποσό αυτό αντιστοιχεί στο συνολικό κόστος των επιμέρους εργασιών του τελικού πίνακα κόστους κατασκευής των ως άνω οριζοντίων ιδιοκτησιών, με Φ.Π.Α..

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε με το υπόμνημά του στην Υπηρεσία μας, τα ως ο ανωτέρω πίνακας πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία, αποδεικνύεται ότι τέτοια είχαν εκδοθεί και είχαν περιέλθει εις χείρας του. Στην προκειμένη περίπτωση επιβάλλεται πρόστιμο στην καθαρή αξία του ποσού που δεν καλύπτεται με φορολογικά παραστατικά, ως εξής:

Συνολικό ποσό τελικού πίνακα με Φ.Π.Α: 190.820,72 € (καθαρή αξία: 161.712,47€ * 18% = 190.820,72 €)

Συνολικό ποσό προσκομιζόμενων παραστατικών 184.198,82€ (καθαρή αξία: 156.100,69€ * 18% = 184.198,82€)

Ποσό που δεν γίνεται δεκτό βάσει της παρούσας απόφασης: 2.017,80€ (των υπ' αρ. 826 & 827/29-11-2002 Τιμ. σε φωτοτυπία - καθαρή αξία: 1.710,00€ * 18% = 2.017,80€)

Συνολικό ποσό που γίνεται δεκτό βάσει της παρούσας απόφασης: 184.198,82€ - 2.017,80€ = 182.181,02€ (καθαρή αξία: 154.390,69€ * 18% = 182.181,02€)

Συνεπώς, συνολική καθαρή αξία τελικού πίνακα 161.712,47€ - 154.390,69€ συνολική καθαρή αξία προσκομιζόμενων παραστατικών = 7.321,78€ (καθαρή αξία μη προσκομιζόμενων παραστατικών)

Επιβαλλόμενο πρόστιμο 7.321,78€. * ¼ = **1.830,44€**

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του όσον αφορά την εν λόγω παράβαση, γίνονται εν μέρει δεκτοί.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός διαφορών Φ.Μ.Υ. και Χαρτοσ. Μ.Υ. επί εικαζόμενων και πλασματικών μεγεθών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρ. 57 §1, 2 Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ορίζεται ότι:

1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό, είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Με βάση την κλίμακα (α) της παραγράφου 1, καθώς και το πρώτο και τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 9, στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.

Σημείωση: Η περίπτωση α της παρ.1 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.4 του άρθρου 9 του Ν.3091/2002 και ισχύει σύμφωνα με την περιπ. α του άρθρου 30 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1^η Ιανουαρίου 2003 και μετά. Η περίπτωση α' που αντικαταστάθηκε ως εξής:

«Με βάση τις διατάξεις της παρ.1 και του πρώτου εδαφίου της παρ.2 του άρθρου 9 στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση σε ετήσιο καθαρό εισόδημα».

Η περίπτωση α της παρ.1 τέθηκε είχε αντικατασταθεί με την παρ.16 του άρθρου 3 του Ν.2579/1998 και ίσχυσε σύμφωνα με την περιπ. β του άρθρου 32 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/1998 και μετά. (μέχρι 31.12.2002). Η περίπτωση α' που αντικαταστάθηκε ως εξής: α)....

β) Στους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε τρία τοις εκατό (3%) για ημερομίσθιο πάνω από είκοσι τέσσερα (24) ευρώ.

(Στην περίπτωση β της παρ.1 του άρθρου 57 η φράση «οκτώ χιλιάδες (8.000) δραχμές» αντικαθίσταται με την φράση «εικοσιτέσσερα (24) ευρώ» με την παρ.76 του άρθρου 9 του Ν2948/2001 και ισχύει από 1.1.2002.

Η περίπτωση β της παρ.1 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.19 του άρθρου 3 του Ν.2873/2000 και ισχύει σύμφωνα με την περ. ε' του άρθρου 50 του ίδιου νόμου για εισοδήματα που αποκτούν οι υπόχρεοι από 1.1.2001 και μετά).

Επειδή εν προκειμένω, δεν θα ήταν δυνατή η ανέγερση των εν λόγω κατοικιών χωρίς την απασχόληση εργατικού προσωπικού, ο έλεγχος προσδιόρισε το ύψος των καταβληθεισών αμοιβών με βάση τις αμοιβές που καταβλήθηκαν κατά την ανέγερση από τους ίδιους ως άνω, όμοιων κατοικιών πλησίον των εν λόγω, στο ποσό των 18.000,00€.

Επειδή η άτυπη εταιρεία ήταν υπόχρεη σε παρακράτηση φόρου δηλαδή ήταν η ίδια φορολογικό υποκείμενο, έχουσα ίδια και αυτοτελή φορολογική υποχρέωση δήλωσης και απόδοσης φόρου, πρέπει να καταβάλλει τον μη αποδοθέντα φόρο. (Γνωμ. 265/2001 Ν.Σ.Κ. Τμ. Γ').

Επειδή, πέραν των ως άνω αναφερομένων, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 02-12-2016 θεωρηθείσες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. , επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/09-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής κατά των κάτωθι πράξεων, ως εξής.

1) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2002	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εισοδήματος της άτυπης εταιρείας	0,00€	2.100.000δρχ	2.100.000δρχ
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		2.520.000δρχ	2.520.000δρχ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	4.620.000δρχ ή 13.558,33€	4.620.000δρχ ή 13.558,33€

2) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2004	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εισοδήματος της άτυπης εταιρείας	0,00€	19.650,82€	19.650,82€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		23.580,99€	23.580,99€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	43.231,81€	43.231,81€

3) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εισοδήματος της άτυπης εταιρείας	0,00€	2.356,59€	2.356,59€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		2.827,91€	2.827,91€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	5.184,50€	5.184,50€

4) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2004	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εκροών	0,00€	34.347,73€	0€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		41.217,28€	0€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	75.565,01€	0€

5) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

6) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2001	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος μισθωτών υπηρεσιών	0,00€	122.670δρχ	122.670δρχ
Χαρτόσημο Μισθ. Υπηρ.		40.890δρχ	40.890δρχ
ΟΓΑ χαρτος.		8.178δρχ	8.178δρχ
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		206.086δρχ	206.086δρχ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	377.824δρχ ή 1.108,80€	377.824δρχ ή 1.108,80€

7) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2002	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος μισθωτών υπηρεσιών	0,00€	81,00€	81,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		97,20€	97,20€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	178,20€	178,20€

8) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2003	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος μισθωτών υπηρεσιών	0,00€	72,00€	72,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		86,40€	86,40€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	158,40€	158,40€

9) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2004	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος μισθωτών υπηρεσιών	0,00€	27,00€	27,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		32,40€	32,40€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	59,40€	59,40€

10) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,65€.

11) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

12) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

13) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Καταλογιζόμενο ποσό: α) 195,33€.

Καταλογιζόμενο ποσό: β) 1.830,44€

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 2.025,77€.

14) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

15) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

16) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

17) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195.33€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,33€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 2.500,00€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

36

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

29) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

30) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

31) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

32) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

33) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

34) Επί της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

35) Επί της υπ' αριθ. 2684/02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

36) Επί της υπ' αριθ. 2685/02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.

37) Επί της υπ' αριθ. 2686/02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 300,00€.**

38) Επί της υπ' αριθ. 2687/02-12-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 100,00€.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.