



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: 2831

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. Τις από 09-01-2017 και με αριθμούς πρωτοκόλλου**και**/09-01-2017 ενδικοφανείς προσφυγές του «.....», με ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, επί της οδού, κατά:

1) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004,

2) της υπ' αριθ./02-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., διαχ/κής περιόδου 24/09-31/12/2001,

(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.

4) 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.

5) 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.

6) 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 άρ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδιασμό με τις διατάξεις του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

7) 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 άρ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδιασμό με τις διατάξεις του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

8) 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 31/12/2003, 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 άρ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδιασμό με τις διατάξεις του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθ. Πρώτου της υποπαρ. Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

9) 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 31/12/2004, 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 άρ. 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδιασμό με τις διατάξεις του άρ. 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, του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σε υπόθεση του ως άνω, και κατόπιν έρευνας που διενήργησε ο έλεγχος στο Υποθηκοφυλακείο , διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Με το υπ' αριθ. **/26-9-1994** συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, οκαι οαγόρασαν κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου έκαστος, ένα αγροτεμάχιο συνολικής επιφανείας 4.981,00 τ.μ., στην θέση « », της κτηματικής περιφέρειας , έναντι τιμήματος 500.000 δρχ (εκτίμηση Δ.Ο.Υ. 3.735.000 δρχ.)

2. Με το αριθ. **/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. **/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. **/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. **/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. **/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. **/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./1/1119-18-2-2016 εντολή ελέγχου, όπως τροποποιήθηκε, 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, δήλωσε στον κωδικό 735 (δαπάνη για αγορά ακινήτων κ.α.), το ποσό των 34.091.374 δρχ και στον κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων) το ποσό των 1.180.000 δρχ. (δεν δήλωσε δαπάνες για ανέγερση ακινήτων)

Στη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2003, ο προσφεύγων, ως φυσικό πρόσωπο, δήλωσε στον κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων) το ποσό των 128.976,50€. (δεν δήλωσε δαπάνες για ανέγερση ακινήτων)

Στη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004, ο προσφεύγων, ως φυσικό πρόσωπο, δήλωσε στον κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κ.α.) το ποσό των 98.303,86€. (δεν δήλωσε δαπάνες για ανέγερση ακινήτων)

Ο προσφεύγων, στις 24-02-2017, υπέβαλε στην Υπηρεσία μας υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2017 ΕΜΠ. εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένη κατάσταση και πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που αφορούν την ανέγερση των οριζοντίων ιδιοκτησιών στην θέση «.....», της κτηματικής περιφέρειας....., 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			
	30/12/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	8.260.000 δρχ ή 24.240,65
	17/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	45,32
	16/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	27,26
	14/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	516,00
	14/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	355,80
	24/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	19,84
	5/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.845,56
	21/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	927,56
	12/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.740,38
	10/5/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.191,80
	4/9/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	312,70
	27/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	500,32
	11/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	500,32
	11/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	500,32
	25/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	212,40
	25/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	371,70
	25/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	318,60
	14/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,03
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	236,00
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	236,00
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	236,00
	6/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	374,51
	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	499,59
	26/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08

	2/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	689,21
	26/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	26/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	26/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	689,21
	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	13/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	11/6/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	499,60
		ΣΥΝΟΛΟ	46.956,12€
ΤΟΙΧΟΙ ΠΛΗΡΩΣΕΩΣ			
	15/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	5/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	1/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	29/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	25/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	22/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	19/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	16/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	212,40
	11/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	10/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	5/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	17/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	17/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	6/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400 δρχ ή 103,88
	20/6/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400 δρχ ή 103,88
	3/9/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
	30/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
	26/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
	25/7/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	332,44
		ΣΥΝΟΛΟ	4.511,12€
ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΑ			
	12/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	972,00
	30/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	385,50
	23/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	825,00
	18/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	230,90
	18/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	471,46
	3/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	114,40
	3/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	183,75
	1/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	105,56
	1/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	44,00
	1/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	123,20
	30/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	160,50
	30/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	105,60
	28/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	179,97
	28/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	213,27
	13/9/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	356,20
	30/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	746,80
	22/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	382,72

	22/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	59,80
	22/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.366,66
	8/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.072,51
		ΣΥΝΟΛΟ	8.099,80€
ΔΑΠΕΔΑ			
	30/1/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	176,38
	29/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	154,08
	1/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.340,93
	29/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	966,42
	29/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1051,38
	22/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	8.361,99
		ΣΥΝΟΛΟ	14.051,18€
ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΤΟΙΧΙΩΝ			
	2/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	405,10
	1/8/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	70,40
	29/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	411,72
	26/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	440,30
	19/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	382,72
	17/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	317,10
	10/5/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	221,97
	25/2/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	158,44
		ΣΥΝΟΛΟ	2.407,75€
ΧΡΩΜΑΤΙΣΜΟΙ			
	24/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	100,00
	20/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	57,00
	13/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	271,00
	27/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	574,20
	16/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	574,20
	30/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	108,00
	26/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	800,40
	20/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	198,00
	16/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	198,00
	16/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	180,00
	12/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	321,00
	12/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	324,00
		ΣΥΝΟΛΟ	3705,80€
ΕΙΔΗ ΥΓΙΕΙΝΗΣ			
	1/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	573,98
	1/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	-101,56
	13/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	528,31
	27/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	-178,75
	13/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	2.803,41
	28/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	919,00
	1/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	384,00
		ΣΥΝΟΛΟ	4.928,35€

ΕΥΛΟΥΡΓΙΚΑ			
	10/8/2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΧΩΡΙΣ Δ.Α	2.950,00
		ΣΥΝΟΛΟ	2.950,00€
ΕΞΩΤΕΡΙΚΑ ΚΟΥΦΩΜΑΤΑ- ΥΑΛΟΠΙΝΑΚΕΣ, ΠΟΜΟΛΑ ΚΑΙ ΚΛΕΙΔΑΡΙΕΣ			
	10/8/2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	8.850,00
	8/4/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	45,00
	24/4/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	255,00
	3/3/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	75,00
	7/4/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	74,10
		ΣΥΝΟΛΟ	9.299,00€
ΝΤΟΥΛΑΠΙΑ- ΚΟΥΖΙΝΕΣ			
	2/10/2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	5.900,00
		ΣΥΝΟΛΟ	5.900,00€
ΜΟΝΩΤΙΚΑ			
	17/12/2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	106.200 δρχ ή 311,66
	8/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	588,86
	8/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	588,86
	30/5/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	885,07
	22/9/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	848,72
	22/9/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	843,87
	8/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.086,36
	8/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.076,66
	31/3/2004	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	531,00
	16/10/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	76,70
	20/11/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	90,62
	3/10/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	914,20
	2/10/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
	2/10/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	768,00
	27/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	342,00
	26/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	470,40
	11/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	210,00
	11/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	210,00
	11/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	936,00
	5/9/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,00
	30/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
	26/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,00
	13/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,15
	11/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	952,80
	11/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	76,70
	8/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	76,70
	8/8/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	94,93
	7/8/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	516,00
	29/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	526,60
	20/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	967,60
	18/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	418,60
	17/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	279,00
	16/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	736,00
	12/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	302,10

	9/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	602,00
	30/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
	30/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
	27/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	542,00
	23/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	283,97
	16/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	122,70
	21/6/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	122,70
	27/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
	21/5/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	153,40
	24/1/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	69,00
	3/12/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	138,24
	30/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	121,20
	26/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	26/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	242,40
	26/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	438,48
	21/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	230,10
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	318,60
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	424,80
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	318,60
	18/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	3/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	805,00
	2/11/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	2.877,12
	25/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	25/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	23/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	241,50
	16/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	945,71
	16/10/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	921,46
	3/10/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	252,00
	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	20/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	619,95
	19/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	27,50
	30/8/2002	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	-113,89
	30/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	66,88
	5/8/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.828,82
	31/7/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	377,84
	19/7/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	222,00
	4/7/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	60,00
	30/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	41,59
	10/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	349,57
	30/6/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	178,68
	27/5/2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	481,44
	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	619,96
	24/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	361,08
	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44

	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	17/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	619,96
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	481,44
	16/5/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	689,21
	24/10/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	328,29
	24/10/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	328,29
	24/10/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	383,00
	21/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	354,98
	17/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	577,73
	17/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	39,62
	10/9/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	36,98
	26/6/2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	845,05
	15/6/2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	322,40
		ΣΥΝΟΛΟ	48.240,73€
ΥΔΡΑΥΛΙΚΑ			
	12/7/2004	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	1.770,00
	12/7/2004	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	1.770,00
	25/6/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	880,00
	31/5/2003	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	253,00
		ΣΥΝΟΛΟ	4.673,00€
ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΑ- ΘΕΡΜΑΝΤΙΚΑ ΚΛΙΜΑΤΙΣΤΙΚΑ			
	8/4/2004	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	449,11
	14/10/2003	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	307,92
	28/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.479,11
	28/11/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.203,99
	30/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.092,24
	30/9/2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	4.092,24
	14/7/2003	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	7.272,19
	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 έως και χρήση 2009.

2) 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.

3) Παράλειψη ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης αυτοτελούς έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α.

4) Μη υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Μ.Υ και παρακράτησης απόδοσης του Φ.Μ.Υ.

5) Αοριστία της έκθεσης ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών.

6) Παράνομη και εσφαλμένη η επιβολή προστίμων του άρ. 4 του Ν. 2523/1997 λόγω μη υποβολής Οριστικών Δηλώσεων Φ.Μ.Υ.

7) Νομικώς πλημμελής η εφαρμογή πρόσθετου φόρου και προστίμων – Παραβίαση της αρχής της ευνοϊκότερης ρύθμισης.

Επειδή, από την εξέταση των με αριθ.και/19-01-2016 ενδικοφανών προσφυγών του προσφεύγοντος, και τις οποίες εκδόθηκαν αντίστοιχα οι με αρ./30-05-2016 και/30-05-2016 αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, προέκυψε ότι, ο προσφεύγων πραγματοποίησε πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτων ως εξής: α) στις 21-12-2007 αγόρασε με τον, κατά ποσοστό 50% έκαστος, δύο αγροτεμάχια μεγάλης αξίας, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου, τα οποία μεταπούλησε στις 28-12-2007 και β) στις 14-02-2008 αγόρασε με τον, κατά ποσοστό 1% ο προσφεύγων και 99% ο έτερος συμβαλλόμενος, τρία αγροτεμάχια μεγάλης αξίας, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου, 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 « » του Δήμου και 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 « » του Δήμου

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 κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων έως και τη χρήση 2009, 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, 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 συμπτωματική 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 περισσοτέρων 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 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 αξιοποίησής κεφαλαίου, αλλά προς τον σκοπό της πραγματοποίησής 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 αξιοποίησής κεφαλαίου, αλλά προς τον σκοπό επιτεύξεως κέρδους από την μεταβίβαση των οριζοντίων 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.).**

Ο προσφεύγων, από κοινού με τον, απέκτησαν με επαχθή αιτία κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαρέτου, την αποκλειστική κυριότητα, νομή και κατοχή ενός αγροτεμαχίου στην θέση « », της κτηματικής περιφέρειας , δυνάμει του με αριθμό /26-09-1994 Συμβολαίου του συμβολαιογράφου

Εν συνεχεία οι ως άνω, προέβησαν στην σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας με το υπ' αριθμ. **/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 , 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 ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ No 1	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ No 3	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ No 4	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ No 5
1	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας, αριθ. συμβολαίου /30-4-2003 της συμβ/φου Αθηνών	18.892,71€ (στην αντικειμενική αξία)			
2	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου /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 /12-12-2003 της συμβολαιογράφου Αθηνών			150.000,00 € (αντικειμενική αξία 24.364,30 €)	
4	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου /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 αδείας, 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.

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 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 ακαθαρίστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών που εκτελούν οποιανδήποτε 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:

Α. 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 ακαθαρίστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιανδήποτε 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 αδείας 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 προηγούμενως 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 υπερβολάβου 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 υπερβολάβου, 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, υπερβολάβων 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, υπερβολάβων 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

Ακαθάριστα έσοδα

3

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 υπερβολών επί μέρους εργασιών. Συνεπώς, η διαφορά αυτή αποτελεί το ποσό επί του οποίου υπολογίζεται ο οφειλόμενος για τιμολόγια υπερβολών, 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 υπερβολάβου και εν γένει επιτηδεύματία, 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 υπερβολάβου.

Εάν διαπιστωθεί καταφανής έλλειψη παραστατικών σε απαραίτητα συστατικά στοιχεία της επί μέρους εργασίας, τότε, για τη φορολογία εισοδήματος και του ΦΠΑ του υπερβολάβου, 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, υπερβολάβοι και εν γένει επιτηδεύματες, 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. , /29-11-2002 Τιμ. σε φωτοτυπία).

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 πράξη ως πλημμελή, 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 παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός διαφορών Φ.Μ.Υ. και Χαρτοσ. Μ.Υ. επί εικαζόμενων και πλασματικών μεγεθών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 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 το Ι.Κ.Α. Άμφισσας με το με αριθμό πρωτ./22-2-2016 έγγραφό του, βάσει των στοιχείων που τηρούνται στο αρχείο τους, γνωστοποίησε στον έλεγχο ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία για την υπ' αρ./2001 οικοδομική άδεια ανέγερσης ακινήτου, στην περιοχή , ιδιοκτησίας τουκαι του

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) Οι ανεγερθείσες κατοικίες ηλεκτροδοτήθηκαν, με βάση την με αριθμό/1-10-2014 σχετική βεβαίωση τις αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

β) Για την αποπεράτωση αυτών απασχολήθηκε εργατοτεχνικό προσωπικό, χωρίς την ύπαρξη του οποίου δεν ήταν δυνατό να ανεγερθούν.

γ) Για έτερες κατοικίες που ανεγέρθηκαν πλησίον αυτών, με βάση την με αριθμό/6-7-2000 άδεια της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου , ίδιου πλήθους και εμβαδού, από τους ίδιους ως άνω συνιδιοκτήτες (άλλη άτυπη εταιρεία), έχουν καταβληθεί, σύμφωνα με το με αριθμό/12-2-2016 έγγραφο του Ι.Κ.Α. Άμφισσας, αμοιβές συνολικού ποσού 5.158.273 δρχ ή **15.138,00** ευρώ.

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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι νομικώς πλημμελής η εφαρμογή η εφαρμογή του πρόσθετου φόρου και του προστίμου σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης – παραβίαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης ρύθμισης.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθ. 72(πρώην 66) του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του [ν. 2523/1997](#), όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 7 του Ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του [ν. 4174/2013](#), εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 59 του Ν. 2238/1994 προβλέπεται η υποβολή Οριστικών Δηλώσεων Φ.Μ.Υ., οι οποίες δεν υπεβλήθησαν, ορθώς επιβλήθηκε το οικείο πρόστιμο του άρθ. 4 του Ν. 2523/1997.

Επειδή οι πρόσθετοι φόροι καταλογίστηκαν και τα πρόστιμα για μη υποβολή οριστικών δηλώσεων Φ.Μ.Υ επιβλήθηκαν σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα προβάλλονται αβάσιμα.

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

Α) Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/09-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής και

Β) την **απόρριψη** 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 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€

2) 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€

3) 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€

4) 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		86,40€	86,40€

120% (ως η οριστική πράξη)			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	158,40€	158,40€

5) 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€

6) 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€.

7) 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€.

8) 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€.

9) 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€.

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.