



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: 2827

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. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2002,

2) της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2003,

3) της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2004,

- 4) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2002,
 - 5) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2000,
 - 6) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2001,
 - 7) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2002,
 - 8) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2000,
 - 9) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2001,
 - 10) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2002,
 - 11) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2003,
 - 12) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2000,
 - 13) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2000,
 - 14) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2000,
 - 14) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2001,
 - 16) της υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2002, 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 21-11-2016 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./21-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία «.....» φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 5.439.000 δρχ πλέον 6.526.800δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 11.965.800δρχ ή 35.116,07€, για το οικον. έτος 2002.

2)Με την υπ' αριθ./21-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία

«.....» φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 12.942,20€ πλέον 15.530,64€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 28.472,84€, για το οικον. έτος 2002.

3) Με την υπ' αριθ./21-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία «.....» φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 10.500,00€ πλέον 12.600,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 23.100,00€, για το οικον. έτος 2004.

4) Με την υπ' αριθ./21-12-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ. Π.Α., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην άτυπη εταιρεία «.....» Φ.Π.Α. (κύριος) ποσού 50.825,17€ πλέον 60.990,21€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 111.815,38€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2002.

5) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 103.800 δρχ, τέλη χαρτοσήμου 34.600 δρχ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 6.920 δρχ, πλέον 174.384 δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 319.704 δρχ ή 938,24€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2000.

6) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 36.855 δρχ, τέλη χαρτοσήμου 12.285 δρχ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 2.457 δρχ, πλέον 61.916 δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 113.513 δρχ ή 333,13€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2001.

7) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 41,37€, πλέον 49,64€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 91,01€, για τη διαχ/κή περίοδο 01/01-31/12/2002.

8) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 31/12/2000, 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.

9) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 - 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.

10) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 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: **α)** πρόστιμο ποσού $586,00€ \times \frac{1}{3} = 195,33€$, 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 και **β)** πρόστιμο ποσού 70.882,22€ γιατί δεν ζήτησε και δεν έλαβε σε 17 περιπτώσεις φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 282.362,02€ 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, ήτοι συνολικού ποσού 71.077,55€

11) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 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€ * 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./21-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2000, 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.

13) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 έως 31/12/2000, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2001, 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.

14) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 έως 31/12/2000, 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.

15) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαχ/κής περιόδου 01/01 έως 31/12/2001, 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.

16) Με την υπ' αριθ./21-11-2016 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.

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. **8673/08-12-1998** συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Δωριέων Ε. Φ., οκαι οαγόρασαν κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου έκαστος, ένα αγροτεμάχιο συνολικής επιφανείας 4.121,15 τ.μ., στην θέση «ΔΟΚΑΝΟ», της κτηματικής περιφέρειας Επταλόφου Φωκίδος, έναντι τιμήματος 2.000.000 δρχ (εκτίμηση Δ.Ο.Υ. 4.740.000 δρχ.)

2. Με το αριθ. **15144/04-9-2000** 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 την αριθ. **854/02-03-2001** πράξη, του συμβολαιογράφου Δωριέων Ε. Φ., έγινε ο κανονισμός συνιδιοκτησίας.

4. Με το υπ' αριθ. **9424/10-04-2001** πράξη, της συμβολαιογράφου Θεσ/νίκης Ε., διορθώθηκε και συμπληρώθηκε η ως άνω πράξη.

5. Με το αριθ. **9425/04-9-2000** συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσ/νίκης πουλήθηκε, από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 1 οριζόντια ιδιοκτησία - αποθήκες και διώροφος κατοικία, εμβαδού 83,19 τμ. έναντι τιμήματος 35.000.000 δρχ ή 102.714,60 ευρώ (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ. 5.764.480 δρχ ή 16.917,04 ευρώ)

6. Με το αριθ. **972/31-12-2003** συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου Αθηνών πουλήθηκε, από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 2 οριζόντια ιδιοκτησία - αποθήκες και διώροφος κατοικία και η υπ' αρ. Ι αποθήκη, συνολικού εμβαδού 83,77 τμ, έναντι τιμήματος 100.000,00 ευρώ.(αντικ. αξία Δ.Ο.Υ. 22.418,35)

7. Με το αριθ. **1037/31-12-2003** συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου Αθηνών πουλήθηκε, από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 3 οριζόντια ιδιοκτησία - 2 αποθήκες και διώροφος κατοικία, συνολικού εμβαδού 83,31 τμ έναντι τιμήματος 64.565,00 ευρώ (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ. 18.407,62 ευρώ).

8. Με το αριθ. **11323/15-03-2002** συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών πουλήθηκε από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 4 οριζόντια ιδιοκτησία - 2 αποθήκες και διώροφος κατοικία, συνολικού εμβαδού 85,65 τμ. , έναντι τιμήματος 58.694,00 ευρώ (αντικειμενική αξία Δ.Ο.Υ. 17.095,62 ευρώ).

9. Με το αριθ. **2350/28-09-2001** συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών πουλήθηκε από τους ως άνω κατά το ποσοστό της συνιδιοκτησίας τους, η με αριθμό Νο 5 οριζόντια ιδιοκτησία - 2 αποθήκες και διωρόφος κατοικία, συνολικού εμβαδού 83,19 τμ. , έναντι τιμήματος 16.800.000δρχ ή 49.303,00 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 2000-2003, 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. 110294 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 **282.362,02€**, όπως αναφέρει στο υπόμνημά του, ήτοι ποσό που αντιστοιχεί στον τελικό πίνακα του κόστους κατασκευής ακινήτων με την υπ'αρ. 151/2000 οικοδομική άδεια που κατέθεσε στη Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών και τα οποία έχουν ως κατωτέρω:

Αρ. παραστατικού	Ημερομηνία	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	
ΜΠΕΤΑ			
422	11-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.334.390
433	18-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.728.070
443	23-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	340.870
465	5-9-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	763.360
513	22-9-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	715.518
639	16-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	215.349
6128	9-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	95.580
6129	9-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	127.440
6133	9-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	127.440
6137	9-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	127.440
6244	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	104.784
6245	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712
6247	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	104.784
6252	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	104.784
6253	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712
6255	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	104.784
6260	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712
6261	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	95.580
6262	14-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	95.580
6360	22-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712
6364	22-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712
6379	23-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	34.220
6501	28-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712
6502	28-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	139.712

8033	6-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	149.152
8035	6-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	149.152
8038	6-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	93.220
8039	6-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	149.152
8170	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	130.508
7173	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	130.508
7174	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	111.864
8175	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	111.864
8177	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	100.536
8178	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	33.512
ΣΥΝΟΛΟ			14.540.669 Δρχ ή 42.672,54
ΠΛΑΚΟΣΤΡΩΣΗ			
814	22-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
832	9-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
845	16-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
ΣΥΝΟΛΟ			106.200δρχ ή 311,66€
ΠΕΡΙΒΑΛΛΩΝ ΧΩΡΟΣ			σε ευρώ
5640	20-07-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	391,66
6881	6-8-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	54,37
1241	6-8-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	-
345	12-10-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	187,00
ΣΥΝΟΛΟ			633,03€
ΞΥΛΙΝΑ ΔΑΠΕΔΑ			
ΔΑΛ 002454	25-10-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ	2.407,92
ΣΥΝΟΛΟ			2.407,92€
ΚΛΙΜΑΤΙΣΜΟΣ ΘΕΡΜΑΝΣΗ			
1294	11-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	403.796 δρχ ή 1.185,02€
000069	29-11-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ	552,24
1435	29-05-2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	628,94
1436	29-5-2002	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	506,22
6542	20-07-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	47,60
000068	29-11-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ	2.379,39
ΣΥΝΟΛΟ			5.299,41
ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ			
05308AA	22-6-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	12,80
00335AA	19-2-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	181,47
285173 Σ. 12	15-12-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	923,47
11	18-12-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.212,00
89	21-12-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	3.702,37
260	22-12-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	865,73
261	22-12-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	865,73
262	22-12-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	865,73

344	27-12-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.663,97
354	27-12-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	786,50
322086 Σ. 17	19-4-2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	190,25
		ΣΥΝΟΛΟ	11.270,02€
ΥΔΡΑΥΛΙΚΑ			
38053	28-1-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	76.000δρχ ή 223,04€
38039	29-1-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	440.000 ή 1.291,27
38052	13-12-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	51,36
26	16-1-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	3.462,95
27	19-1-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	3.462,95
38058	25-1-2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	228,91
		ΣΥΝΟΛΟ	8.720,48€
ΣΙΔΗΡΟΚΑΤΑΣΚΕΥΕΣ			
000785	24-4-2002	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	32,54
001626	20-11-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	200,00
		ΣΥΝΟΛΟ	232,54€
ΜΟΝΩΣΗ ΔΩΜΑΤΙΩΝ			
2200	27-9-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.372.382
564	29-9-2000	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	804.996
563	29-9-2000	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	1.223.424
2332	11-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	43.018
3028	19-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	132.750
2058	21-12-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	143.724
1186	5-8-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	108.069
B00523	6-9-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	240.000
		ΣΥΝΟΛΟ	4.068.363δρχ ή 11.939,44€
ΕΞΩΤΕΡΙΚΑ ΚΟΥΦΩΜΑΤΑ			
2705	23-11-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.579,68
2706	23-11-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.796,54
2707	23-11-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.678,38
2708	23-11-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.622,33
2709	23-11-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	3.841,73
231	17-12-2001	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	385.000δρχ ή 1.129,86
		ΣΥΝΟΛΟ	19.648,52€
ΞΥΛΟΥΡΓΙΚΑ			
152	27-3-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	19.175,00€
		ΣΥΝΟΛΟ	19.175,00€
ΕΙΔΗ ΥΓΙΕΙΝΗΣ			
B301	4-7-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	11.535,00

00003822272			
		ΣΥΝΟΛΟ	11.535,00€
ΕΠΕΝΔΥΣΗ ΤΟΙΧΩΝ			
746	16-10-2001	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	85.353
741	29-9-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
742	3-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
746	5-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
750	13-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
752	14-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
753	16-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
765	25-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
767	16-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
769	30-10-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
775	2-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
796	10-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
803	14-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
805	15-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	35.400
		ΣΥΝΟΛΟ	545.553δρχ ή 1.601,04€
ΔΑΠΕΔΑ			
A153	27-3-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	95.875,00€
238	7-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	106.200δρχ
243	17-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	94.400δρχ
244	18-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	106.200δρχ
245	19-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	106.200δρχ
246	22-11-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	106.200δρχ
0002498	22-9-2000	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	160.318δρχ
		ΣΥΝΟΛΟ	97.869,16€
ΣΟΒΑΔΕΣ			
22	30-11-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	2.360.000
626	28-10-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	242.600
728	7-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	30.000
811	24-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	462.000
926	9-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	112.000
970	14-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	30.000
1045	23-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	12.500
9590	11-6-2001	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	34.208
432	18-8-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	1.357.542
1207	22-4-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	26.759
1245	24-4-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	9.531
1406	11-5-2002	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	68.102
		ΣΥΝΟΛΟ	4.745.242 δρχ ή 13.925,87€

ΤΟΥΒΛΑ			
46	20-11-2000	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (φωτοτυπία)	3.128.180
671	1-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	68.100
945	11-11-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	73.200
1017	26-12-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	133.800
1035	26-12-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	133.800
1188	18-12-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	32.400
1138	7-12-2000	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ	96.150
		ΣΥΝΟΛΟ	3.665.630δρχ ή 10.757,53€
ΕΚΣΚΑΦΕΣ			
41	Χωρίς ημερομηνία	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ (μη αναγραφή νομίσματος-δεν λαμβάνεται υπόψη)	1.534
		ΣΥΝΟΛΟ	1.534
		ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	257.999,18€

Το ως άνω ποσό των 257.999,18€ 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 κατά την αγορά του αγροτεμαχίου.

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

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

7) 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. 151/2000 οικοδομική άδεια.

Επειδή, από την εξέταση των με αριθμούς/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, πέντε κατοικίες ανεγερθείσες με δικές τους δαπάνες, επί αγροτεμαχίου επιφανείας 4.121,μ15 τ.μ., στη θέση «Δόκανο» του Δήμου Παρνασσού β) 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 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 εμπεριστατωμένα 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 θίγεται 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 συμπωματική 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 σύνταξης 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 αξιοποίησεως 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 τον απέκτησαν 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 8673/08-12-1998 Συμβολαίου του συμβολαιογράφου Δωριέων

Εν συνεχεία οι ως άνω, προέβησαν στην σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας με το υπ' αριθμ. **15144/04-09-2000** συμβόλαιο της Συμβ/φου Αθηνών, 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 (2 ΥΠΟΓΕΙΕΣ ΑΠΟΘΗΚΕΣ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,19	200/000
2	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 2 (2 ΥΠΟΓΕΙΕΣ ΑΠΟΘΗΚΕΣ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,19	198/000
3	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 3 (2 ΥΠΟΓΕΙΕΣ ΑΠΟΘΗΚΕΣ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,31	200/000
4	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 4 (2 ΥΠΟΓΕΙΕΣ ΑΠΟΘΗΚΕΣ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	85,65	200/000

5	ΚΑΤΟΙΚΙΑ NO 5 (2 ΥΠΟΓΕΙΕΣ ΑΠΟΘΗΚΕΣ –ΙΣΟΓΕΙΟ-Α΄ΟΡΟΦΟΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΟΥΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΣΚΑΛΑ	83,19	200/000
6	ΑΠΟΘΗΚΗ NO 1 (ΑΠΟΘΗΚΗ ΙΣΟΓΕΙΟΥ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΚΑΤΟΙΚΙΩΝ 2 ΚΑΙ 3)	5,58	2/000

Για την ανέγερση της ανωτέρω οικοδομής εκδόθηκε από την Δ/ση Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Δελφών Φωκίδας, η με αρ. 151/2000 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 <u>No 1</u>	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ <u>No 2</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 9425/10-4-2001 της συμβ/φου Θες/νίκης	35.000.000δρχ ή 102.714,04€ (αντικειμενική αξία 16.917,04€)				
2	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 972/31-12-2003 της συμβ/φου		100.000,00 € (αντικειμενική αξία 22.418,35€)			
3	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 1037/26-2-2002 της συμβ/φου Αθηνών			64.565,00 € (αντικειμενική αξία 18.407,62 €)		
4	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 11323/15-03-2002 του				58.694,00 € (αντικειμεν. αξία 17.095,62€)	
5	Πώληση οριζόντιας ιδιοκτησίας αριθμ συμβολαίου 2350/28-09-2001 της συμβ/φου					16.800.000 δρχ ή 49.303,00 € (αντικειμενική αξία 49.303,00 €)
	ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΥΠΟΨΗ	102.714,04€	100.000,00 €	64.565,00 €	58.694,00 €	49.303,00 €

Επειδή ο προσφεύγων, από κοινού με τονπροέβησαν σε ανέγερση πέντε (5) οριζοντίων ιδιοκτησιών(κατοικιών) και τεσσάρων (1) αποθήκης, βάσει της υπ' αρ. 151/2000 οικοδομικής αδείας, και εντός σύντομου χρονικού διαστήματος μεταβίβασαν όλες τις ως άνω, χωρίς να έχει προηγηθεί εκμίσθωση ή ιδιοχρησιμοποίησή τους, οι ως άνω κατοικίες ανεγέρθησαν από την ως άνω 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 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 άρθρ. 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 άρθρ. 64 παρ. 1 του Ν. 2238/94, προβλέπεται ότι οι υπόχρεοι οι υπόχρεοι της παρ. 4 του άρθρ. 2 του ίδιου νόμου, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος, στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και με τις διατάξεις του άρθρ. 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 και Φ.Μ.Υ., όπως κάθε άλλος επιτηδευματίας (άρθρ. 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. 141/2001 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:

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 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 ανοιγμένων 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 ελάχιστου 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 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

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 υπερβολάβο, 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, ελεύθερα 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. 151/2000 οικοδομική άδεια, που κατέθεσε στην Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών 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 282.362,02€.

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. 151/2000 οικοδομική άδεια, με εκδότες προμηθευτές υλικών και παροχής υπηρεσιών, εκ των οποίων η πλειοψηφία δραστηριοποιείται στην ευρύτερη περιοχή των ανεγερθέντων κατοικιών, ποσού ύψους 248.818,50€ (συνολικό ποσό προσκομιζόμενων παραστατικών 257.999,18€ - 3.128.180 δρχ ή 9.180,28€ του υπ' αρ. 46/20-11-2000 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./21-11-2016 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./21-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και καταλογίστηκε Φ.Π.Α. εκρών επί των προσδιοριζόμενων με βάση τον τελικό πίνακα ποσών, πλέον προσauξησεων, 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, 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 70.590,50€ (282.362,02€ * 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 282.362,02€. 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 τον ανωτέρω πίνακα 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: 282.362,02€ (καθαρή αξία: 239.289,85€ * 18% = 282.362,02€)

Συνολικό ποσό προσκομιζόμενων παραστατικών 257.999,18€ (καθαρή αξία: 218.643,37€ * 18% = 257.999,18€)

Ποσό που δεν γίνεται δεκτό βάσει της παρούσας απόφασης: 3.128.180 δρχ ή 9.180,28€ (καθαρή αξία: 7.779,90€ * 18% = 9.180,28€)

Συνολικό ποσό που γίνεται δεκτό βάσει της παρούσας απόφασης: 257.999,18€ - 3.128.180 δρχ ή 9.180,28€ = 248.818,50€ (καθαρή αξία: 210.863,13 * 18% = 248.818,50€)

Συνεπώς, συνολική καθαρή αξία τελικού πίνακα 239.289,85€ - 210.863,14€ συνολική καθαρή αξία προσκομιζόμενων παραστατικών = **28.426,71€** (συνολική καθαρή αξία μη προσκομιζόμενων παραστατικών.

Επιβαλλόμενο πρόστιμο 28.426,71€ * ¼ = 7.706,68€

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

Επειδή, πέραν των ως άνω αναφερομένων, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 21-11-2016 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. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2001	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εισοδήματος της άτυπης εταιρείας	0,00€	5.439.000δρχ	5.439.000δρχ
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		6.526.800δρχ	6.526.800δρχ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	11.965.800δρχ ή 35.116,07€	11.965.800δρχ ή 35.116,07€

2) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2003	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εισοδήματος της άτυπης εταιρείας	0,00€	12.942,20€	12.942,20€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		15.530,64€	15.530,64€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	28.472,84€	28.472,84€

3) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 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€	10.500,00€	10.500,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		12.600,00€	12.600,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	23.100,00€	23.100,00€

4) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2002	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εκροών	0,00€	50.825,17€	0€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		60.990,21€	0€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	111.815,38€	0€

5) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2000	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος μισθωτών υπηρεσιών	0,00€	103.800δρχ	103.800δρχ

Χαρτόσημο Μισθ. Υπηρ.		34.600δρχ	34.600δρχ
ΟΓΑ χαρτος.		6.920δρχ	6.920δρχ
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		174.384δρχ	174.384δρχ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	319.704δρχ ή 938.24€	319.704δρχ ή 938.24€

6) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 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€	36.855 δρχ	36.855 δρχ
Χαρτόσημο Μισθ. Υπηρ.		12.285 δρχ	12.285 δρχ
ΟΓΑ χαρτος.		2.457 δρχ	2.457 δρχ
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		61.916 δρχ	61.916 δρχ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	113.513 δρχ ή 333,13€	113.513 δρχ ή 333,13€

7) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 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€	41,37€	41,37€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		49,64€	49,64€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	91,01€	91,01€

8) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,65€.

9) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: 195,65€.

10) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Καταλογιζόμενο ποσό: α) 195,33€.

Καταλογιζόμενο ποσό: β) (28.426,71€ * ¼ =) 7.706,68€

Συνολικό Καταλογιζόμενο ποσό: 7.902,01€

11) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 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. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

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

13) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

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

14) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

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

15) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997

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

16) Επί της υπ' αριθ. /21-11-2016 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.