



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: 2826

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 των: α) «.....», με ΑΦΜ, και β) «....., με Α.Φ.Μ., κατοίκων Ζωγράφου Αττικής, επί της οδού, κατά των υπ' αριθμ. : **α)**/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009,

β)/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., χρήσης 2006,

γ)/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, χρήσης 2006

δ)/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., χρήσης 2007,

ε)/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., χρήσης 2008,

στ)/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, χρήσης 2006,

ζ)/21-11-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 Ν. 2523/1997, χρήσης 2007, 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 ΑΦΜκαι της «», με Α.Φ.Μ.η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

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 1.451,26€ πλέον 1.741,51€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 3.192,77€, για το οικον. έτος 2009.

2) 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 21/12 έως 31/12/2006, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο συνολικού ποσού 586,00€ * 1/3 = 195,33€, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6 και 19, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015.

3) 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 21/12 έως 31/12/2006, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 36 παρ. 1 του Ν. 2859/2000.

4) 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 έως 31/12/2007, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού 586,00€ * 1/3 = 195,33€, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6 και 19, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015.

5) 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 έως 31/12/2008, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο ποσού 586,00€ * 1/3 = 195,33€, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,2,3 & 6 και 19, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015.

6) 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 21/12 έως 31/12/2006, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ. 1 του Ν. 2238/1994,

σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του πρώτου άρθρου της υποπαραγράφου Δ2 περ. 9στ' του Ν. 4254/2014.

7) 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 31/12/2007, επιβλήθηκε στην ως άνω άτυπη εταιρεία πρόστιμο 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 64 παρ. 1 του Ν. 2238/1994, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του πρώτου άρθρου της υποπαραγράφου 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. 31476/21-12-2006 συμβόλαιο αγοράς οικοπέδου της συμβολαιογράφου Αθηνών, οι, με ποσοστό 99% εξ' αδιαιρέτου και η, με ποσοστό 1 % εξ' αδιαιρέτου, αγόρασαν ένα αγροτεμάχιο, επιφανείας 6.129,91 τ.μ., που βρίσκεται στη θέση «ΔΟΚΑΝΟ», της κτηματικής περιφέρειας του Δ.Δ. Επταλόφου, του Δήμου Παρνασσού, του Νομού Φωκίδος, αντί τιμήματος 6.454,79€ (ο υπολογισμός έγινε βάσει του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων).

2) Με το υπ' αριθ. 32466/12-03-2008 συμβόλαιο πώλησης της συμβολαιογράφου Αθηνών, το ανωτέρω αγροτεμάχιο πουλήθηκε αντί τιμήματος 12.259,82€ (ο υπολογισμός έγινε βάσει του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων).

Επειδή, από τις δύο ως άνω διαδοχικές μεταβιβάσεις που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κατόπιν έρευνας στο Υποθηκοφυλακείο Δωριέων και οι οποίες διενεργήθηκαν εντός μικρού χρονικού διαστήματος, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι οι δύο ως άνω αναφερόμενοι συνιδιοκτήτες του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ενήργησαν ως μέλη εμπορικής επιχείρησης(άτυπη εταιρεία), με σκοπό την επίτευξη κέρδους από αγοραπωλησία ακινήτου. Για τον λόγο αυτό εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η υπ' αριθ./0/119/18-02-2016 εντολή ελέγχου, για τις χρήσεις 2006-2008, δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην 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.).

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να επανεξετασθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να ακυρωθούν – εξαφανιστούν, άλλως να τροποποιηθούν και να μεταρρυθμιστούν επί τα βελτίω, ισχυριζόμενοι 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 πρόθεσή τους κατά τον χρόνο απόκτησης του επίμαχου ακινήτου. Η πώληση του ακινήτου υπαγορεύτηκε από την ανάγκη κάλυψης βιοτικών αναγκών.

4) Παράνομος και εσφαλμένος ο υπολογισμός του φερόμενου ως φορολογητέου κέρδους δυνάμει λογιστικού και όχι εξωλογιστικού προσδιορισμού αυτού.

Επειδή, από την εξέταση των με αριθ./28-01-2016,/28-01-2016,/29-01-2016,/29-01-2016 και/29-01-2016 ενδικοφανών προσφυγών του προσφεύγοντος, για τις οποίες έχουν εκδοθεί αντίστοιχα οι υπ' αρ., 1995, 1996, 2007, 2006 και 2008/2016 αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, προέκυψε ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτων ως εξής: α) στις 23-12-1993 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 50% έκαστος, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μεταπούλησε στις 28-11-2000, β) στις 28-12-2000 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 50% έκαστος, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μεταπούλησε στις 12-02-2002, γ) στις 16-02-2001 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 50% έκαστος, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μετά από τροποποίηση σύστασης κάθετης ιδιοκτησίας προέκυψαν δύο ιδιοκτησίες, εκ των οποίων, την μία μεταπούλησε στις 23-09-2002 και το 50% της άλλης ιδιοκτησίας (που ανήκε στον) τη μεταπούλησε στις 05-04-2007, δ) στις 21-12-2006 αγόρασε με την, κατά ποσοστό 99% ο προσφεύγων και 1% η έτερη συμβαλλόμενη, ένα οικόπεδο στο Πικέρμι, το οποίο μεταπούλησε στις 30-03-2007, ε) στις 21-12-2007 αγόρασε με τον, κατά ποσοστό 50% έκαστος, δύο αγροτεμάχια μεγάλης αξίας, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου Αμαλιάδας, τα οποία μεταπούλησε στις 28-12-2007 και στ) στις 14-02-2008 αγόρασε με τον, κατά ποσοστό 99% ο προσφεύγων και 1% ο έτερος συμβαλλόμενος, τρία αγροτεμάχια μεγάλης αξίας, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου Μήλου, τα οποία μεταπούλησε στις 28-02-2008.

Εν συνεχεία, από τα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση μας από την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και των υπ' αρ./09-01-2017 και/09-01-2017 ενδικοφανών προσφυγών, προέκυψε ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτων ως εξής: α) 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, β) πώλησε με τον, κατά ποσοστό 50% έκαστος, πέντε κατοικίες ανεγερθείσες με δικές τους δαπάνες, επί αγροτεμαχίου επιφανείας 4.121,μ15 τ.μ., στη θέση «Δόκανο» του Δήμου Παρνασσού και γ) 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.

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. Ενήργησε, εν τοις πράγμασι ως μέλος άτυπων εταιριών, οι οποίες στερούνταν νομικής προσωπικότητας, καθόσον δεν είχαν καταρτιστεί έγκυρα καταστατικά και δεν είχαν τηρηθεί οι όροι δημοσιότητας όπως ο νόμος ορίζει 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, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου οικ. έτους 2009 (χρήση 2008), έχει παραγραφεί, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013, η εντολή ελέγχου έπρεπε να είχε εκδοθεί έως 31-12-2013.

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, οι προσφεύγοντες πραγματοποιήσαν, πράξεις αγοράς και πώλησης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου ακινήτου, 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 «άτυπη εταιρεία», δεν υπέβαλε ως όφειλε δήλωση φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2008(χρήση 2007), το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη καταλογισμού φόρου, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, δεν τίθεται θέμα παραγραφής, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται 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 εμπειριστатωμένα 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 οι προσφεύγοντες δεν επικαλούνται ότι τους 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 τους απορρίπτεται ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται 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 ωσότου περατωθεί η εκκαθάριση και για τις ανάγκες της.

Επειδή άτυπη είναι η εταιρεία η οποία πραγματικά 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 περισσότερων πράξεων αγοράς και πώλησης ακινήτων, αλλά και όταν διενεργείται και μία μόνο πράξη πώλησης».

Επειδή από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε, αφενός ότι οι προσφεύγοντες ενήργησαν ως μέλη άτυπης εταιρείας, προβαίνοντας σε αγορά αγροτεμαχίου στις 21-12-2006 και πώληση αυτού 12-03-2008, ήτοι εντός σύντομου χρονικού διαστήματος και αφετέρου ότι από την δραστηριότητα αυτή 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 οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι δεν τεκμηριώθηκε από τον έλεγχο η κερδοσκοπική πρόθεσή τους κατά τον χρόνο απόκτησης του ακινήτου και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν για τον λόγο αυτό, οι προϋποθέσεις υπαγωγής τους στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/94.

Επειδή, όπως αναφέρουμε και ανωτέρω, ο προσφεύγων έχει προβεί σε πληθώρα αγορών ακινήτων και στην εν συνεχεία πώληση αυτών, εντός σύντομου χρονικού διαστήματος, γεγονός που αποδεικνύει ότι ασκούσε την δραστηριότητα αυτή κατά σύστημα, με σκοπό το κέρδος και όχι την αξιοποίηση των κεφαλαίων του. Για τον λόγο αυτό και η υπό κρίση περίπτωση αγοραπωλησίας δεν κρίνεται ως συμπτωματική, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

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.....»

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, όπως κάθε άλλος επιτηδευματίας (άρθ. 2 ΠΔ 186/92) και επειδή η ως άνω άτυπη εταιρεία δεν τήρησε τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον νόμο, ορθώς της επιβλήθηκαν και τα οικεία πρόστιμα του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και άρθ. 4 του Ν. 2523/1997.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι είναι εσφαλμένος ο υπολογισμός του φερόμενου ως φορολογητέου κέρδους διότι έπρεπε να γίνει δυνάμει εξωλογιστικού και όχι λογιστικού προσδιορισμού.

Επειδή το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/94 που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.,

προσδιορίζεται εξωλογιστικώς βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 2β' του Ν.2238/1994, οι οποίες ορίζουν και την προσαύξηση του μοναδικού συντελεστής καθαρού κέρδους. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή ο οποίος προσδιορίζεται κατά τα αμέσως προηγούμενα αναφερόμενα και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1100/09-04-2014 με θέμα: Αποδοχή της με αρ. 355/2013 γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σχετικά με την μη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 32 καθώς και της παραγράφου 10 του άρθρου 70 του ν.2238/1994, περί εξωλογιστικού προσδιορισμού και διοικητικής επίλυσης της διαφοράς αντίστοιχα, στις περιπτώσεις που, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής, κρίνονται εφαρμοστέες οι διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ επί πωλήσεων ακινήτων που αποκτήθηκαν από επαχθή ή μη επαχθή αιτία, ορίζονται τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε για ενημέρωσή σας την 355/2013 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την γνωμοδότηση αυτή έγινε δεκτό ότι, ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος στις περιπτώσεις επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων ρυθμίζεται ειδικά και εξαντλητικά στις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ΚΦΕ και επομένως δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 32 του ΚΦΕ, περί εξωλογιστικού προσδιορισμού, αλλά αποκλειστικά των διατάξεων του άρθρου 31 του ΚΦΕ περί λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, με την αιτιολογία ότι, ο νομοθέτης ρητά αναφέρει ότι, από το εισόδημα αυτό αφαιρούνται οι δαπάνες του άρθρου 31 του ΚΦΕ που βαρύνουν τον πωλητή, κάτι που δεν συμβιβάζεται με την έννοια του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στον οποίο οι δαπάνες που εμφανίζονται στα βιβλία του ελεγχόμενου δεν λαμβάνονται καθόλου υπόψη, προκειμένου να εξευρεθεί το ύψος των καθαρών κερδών του, τα οποία εξευρίσκονται αποκλειστικά με τη χρήση συγκεκριμένου μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους επί του ακαθάριστου εισοδήματος.

Και εν κατακλείδι κρίθηκε ότι, για την εξεύρεση των κερδών από πωλήσεις ακινήτων, για τις οποίες, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής, προκύπτει εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις του άρθρου 28 του ν.2238/1994 δεν δύνανται να εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος. Ενόψει τούτου και με δεδομένο ότι εν προκειμένω δεν πρόκειται για εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων(άρθρο 34 του ν.2238/1994), ούτε για εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (άρθρο 49 ν.2238/1994) προκύπτει ότι δεν τυγχάνουν εφαρμογής και οι διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 70 του ίδιου νόμου.

Η παρούσα γνωμοδότηση εφαρμόζεται και για την 532/2012 γνωμοδότηση η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών (ΠΟΛ.1047/11.3.2013), σχετικά με την εφαρμογή διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ΚΦΕ σε περιπτώσεις πωλήσεων ακινήτων που αποκτήθηκαν από επαχθή ή μη επαχθή αιτία.».

Επειδή, ορθά υπολογίστηκε από το έλεγχο το καθαρό εισόδημα(κέρδος) της ως άνω άτυπης εταιρείας βάσει του λογιστικού προσδιορισμού (αρθ. 31 του Ν. 2238/94) όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/94, οι οποίες και σύμφωνα με την 355/2013 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, *«ρυθμίζουν ειδικά και εξαντλητικά τον τρόπο υπολογισμού του εισοδήματος για επιχειρήσεις αγοραπωλησίας*

ακινήτων».

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων ότι έπρεπε ο υπολογισμός του φερόμενου ως φορολογητέου κέρδους να γίνει δυνάμει εξωλογιστικού και όχι λογιστικού προσδιορισμού, είναι αβάσιμοι.

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 **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/09-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του και της κατά των κάτωθι πράξεων.

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 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εισοδήματος της άτυπης εταιρείας	0,00€	1.451.26€	1.451.26€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120% (ως η οριστική πράξη)		1.741,51€	1.741,51€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	3.192,77€	3.192,77€

2) 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€.

3) 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€.

4) 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€.

5) 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€.

6) 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€.**

7) 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.