



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α3**

Καλλιθέα, 29/11/2016

Αριθμός απόφασης: 4002

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **01/07/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των του, **ΑΦΜ**, κατοίκου ΠΟΤΡΟ ΡΑΦΤΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί του και του, **ΑΦΜ**, κατοίκου ΜΑΡΚΟΠΟΥΛΟΥ επί της οδού, ως μέλη ΑΤΥΠΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος, με αντικείμενο εργασιών την αγοροπωλησία ακινήτων, κατά: α) της υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν.2523/97, διαχειριστικής χρήσης 2007, β) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008, γ) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 και δ) της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης επί του με αριθμ. πρωτ./11-04-2016 αιτήματος των προσφευγόντων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν.2523/97 διαχειριστικής χρήσης 2007 ,
β) την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008,
γ) την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 και
δ) την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση επί του με αριθμ. πρωτ./11-04-2016 αιτήματος των προσφευγόντων,
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 24/05/2016 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου ΦΠΑ.
6. Τις απόψεις Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **01/07/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των του, **ΑΦΜ** και του, **ΑΦΜ**, ως μέλη ΑΤΥΠΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος, με αντικείμενο εργασιών την αγοροπωλησία ακινήτων, 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 με αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Άτυπης Εταιρίας, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ως μελών άτυπης εταιρίας με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού € 78.313,47 πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 93.976,16 €, ήτοι σύνολο € 172.289,63.

2) Με την με αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Άτυπης Εταιρίας, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ως μελών άτυπης εταιρίας με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 606,02€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 727,22 €, ήτοι σύνολο 1.333,24€ .

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009 προέκυψαν βάσει του πορίσματος της από 24/05/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, και της διαπίστωσης ότι οι προσφεύγοντες απέκτησαν με ποσοστό 50% ο καθένας, από κοινού και εξ αδιαιρέτου, από επαχθή αιτία, τρία οικόπεδα για τα οποία προβήκανε στην σύσταση καθέτου ιδιοκτησίας και τα οποία στη συνέχεια πώλησαν, με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§§2,3 του Ν. 2238/94, οι προσφεύγοντες άσκησαν εμπορική δραστηριότητα και αποτελούν εταίρους άτυπης εταιρίας. Επομένως, οι πράξεις της πώλησης των οικοπέδων, λογίζονται ως εμπορική δραστηριότητα της άτυπης εταιρείας και το προκύπτον κέρδος από αυτές λογίζεται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

3) Με την με αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ χρήσης 2007, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ως μελών άτυπης εταιρίας με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος, αυτοτελές πρόστιμο ίσο με 1.170,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε βάσει του πορίσματος της από 24/05/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, και της διαπίστωσης ότι η άτυπη εταιρεία με μέλη τους προσφεύγοντες υπέπεσε σε μία (1) παράβαση στη χρήση 2007 διότι ενώ άσκησε εμπορική δραστηριότητα με αντικείμενο εργασιών την αγοροπωλησία ακινήτων με σκοπό το κέρδος, όπως η εμπορική αυτή δραστηριότητα περιγράφεται στο άρθρο 28 του ν. 2238/1994, δεν υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης εργασιών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 του ν. 2859/2000.

4) Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της από 11/04/2016 και με αριθμ. πρωτ. αίτησης των προσφευγόντων, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά τους περί διόρθωσης – ακύρωσης, κατ' εφαρμογή του άρθρου 34 του ν. 4174/2013, των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ:

α) της υπ' αριθμ./2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2007, β) της υπ' αριθμ./2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2007 και γ) της υπ' αριθμ./2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2008.

Συγκεκριμένα,

α) Με την υπ' αριθμ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος **του πρώτου εκ των προσφευγόντων** συνολικό πρόστιμο ποσού 248.896,34€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§§8,10 περ. α' του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13§§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992.

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** σε μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (1) μία περίπτωση αξίας κάτω των 880,00€ και συνολικής αξίας 768,31€, **2)** σε μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που απέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (8) οκτώ περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 25.681,83€ και **3)** σε ανακριβή έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που απέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 222.628,51€.

β) Με την υπ' αριθμ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος **του δεύτερου εκ των προσφευγόντων** συνολικό πρόστιμο ποσού 223.228,51€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 περ. α' και §10 περ. α' του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 10§5ια', 12§§1&16, 17§10ι', 19§2, και 2§1 του ΠΔ186/1992.

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** σε ανακριβή έκδοση ως προς την αξία Τιμολογίου Πώλησης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση Τιμολογίου και συγκεκριμένα συμβολαιογραφικής πράξης πώλησης ακινήτου, σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 222.628,51€ και **2)** σε μη τήρηση βιβλίου εσόδων και εξόδων .

γ) Με την υπ' αριθμ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος του **δεύτερου εκ των προσφευγόντων** πρόστιμο ποσού 600,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 περ. α' του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 10§5ια', 17§10ι', 19§2, και 2§1 του ΠΔ186/1992.

Η παράβαση αφορά σε μη τήρηση βιβλίου εσόδων και εξόδων .

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση προσφυγή ζητούν: να γίνει δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή τους, να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, επικαλούμενοι τους κάτωθι λόγους:

1. Η επίμαχη αγορά οικοπέδων στην ειδική θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Μαρκοπούλου έγινε με σκοπό την επένδυση ήδη υπάρχοντος κεφαλαίου και την πιθανή μελλοντική ανέγερση κατοικιών για ιδιωτική χρήση. Εν συνεχεία, ωστόσο, λόγω οικονομικής αδυναμίας τους να διατηρήσουν στην κυριότητά τους την ως άνω ιδιοκτησία, την χώρισαν σε μικρότερες αυτοτελείς ιδιοκτησίες και την πούλησαν. Το αντίτιμο από την πώληση των ανωτέρω οικοπέδων, στο ποσοστό που αναλογούσε (κατά το ήμισυ) στον καθένα από αυτούς, έχει περιληφθεί στις φορολογικές δηλώσεις τους των οικείων ετών.
2. Δεν υπήρχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών άτυπης εταιρείας για την πώληση των επίμαχων ακινήτων, καθόσον οι πράξεις αυτές δεν συνιστούν άσκηση επιτηδεύματος, ανεξαρτήτως του αν το εισόδημα από αυτές χαρακτηριστεί κατά πλάσμα δικαίου εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις κατ' άρθρο 28 του Ν. 2238/1994. Οπότε η ελεγκτική αρχή ερμήνευσε πλημμελώς και εφάρμοσε εσφαλμένως τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με αυτές του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997. Κατά συνέπεια, εσφαλμένα καταλογίζεται σε βάρος τους η παράβαση της μη έναρξης εργασιών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.
3. Σε κάθε περίπτωση, η πώληση των επίμαχων τριών οικοπέδων από τους προσφεύγοντες συνιστά δραστηριότητα κοινωνίας ακινήτου και όχι άτυπης (αφανούς) εταιρείας. Κατά συνέπεια, το υποτιθέμενο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις πρέπει να φορολογηθεί στο όνομα της κοινωνίας αστικού δικαίου με το συντελεστή 20% του άρθρου 10 του Ν. 2238/1994 για την κοινωνία αστικού δικαίου.
4. Εσφαλμένος ο προσδιορισμός του καθαρού κέρδους από την πώληση οικοπέδων καθώς κακώς ο έλεγχος δεν λαμβάνει υπόψη τα έξοδα συμβολαιογράφου και δικηγόρου καθώς και το φόρο μεταβίβασης ακινήτου με την αιτιολογία ότι δεν αποτελούν δαπάνες του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, αφού οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται μόνο σε εμπορικές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία. Τα εν λόγω έξοδα αποτελούν δαπάνες που αυξάνουν το κόστος αγοράς ακινήτου και, αντίστοιχα, μειώνουν το κέρδος από την πώληση.
5. Λόγω ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων πρέπει να τροποποιηθούν οι υπ' αριθ./2015,/2015 και/2015 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμων Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης. Συγκεκριμένα:
Α) Δυνάμει της υπ' αριθ./8.4.2014 Εντολής Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στον πρώτο εκ των προσφευγόντων για τις χρήσεις 2000-2012 και από τον

έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι επίμαχες αγοραπωλησίες ακινήτων στις οποίες είχαν προβεί οι προσφεύγοντες, κατά τα έτη 2007-2008 συνιστούσαν άσκηση εμπορικής δραστηριότητας κατ' άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 στην οποία είχαν προβεί ως επιτηδευματίες.

Β) Με την από 29.04.2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης μετέβαλε την άποψη του ότι οι συναλλαγές που αφορούν την πώληση των ως άνω οικοπέδων στις χρήσεις 2007 και 2008 συνιστούν άσκηση επιτηδεύματος για τους δύο προσφεύγοντες, και έκρινε ότι συνιστούν την δραστηριότητα άτυπης (αφανούς) εταιρείας με αφανείς εταίρους τους δύο ως άνω.

Γ) Οι διαπιστώσεις αυτές του ελέγχου αποτέλεσαν νέα στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 25 παρ. 5 του Ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου παρείχαν τη δυνατότητα στη φορολογική διοίκηση να προβεί σε ακύρωση των υπ' αριθ./2015,/2015 και/2015 Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. που είχε ήδη εκδώσει καθώς τα εν λόγω πρόστιμα δεν ερείδονται πλέον σε καμία παράβαση από μέρους των φυσικών προσώπων σε βάρος των οποίων επιβλήθηκαν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§§1,2,3 του ν. 2238/1994:

«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.

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.

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 (ΦΕΚ Α' 43). 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.

β. Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εκτός ή εντός σχεδίου πόλεως, δήμου ή κοινότητας, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί.

Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή τη ρυμοτόμηση. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982. 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.»

Επειδή, με το άρθρο **10§1 του ν. 2238/1994** όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη ορίζεται ότι:

«1. Τα καθαρά κέρδη των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή:

α) Είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

β) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) προκειμένου για κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και για αστικές εταιρίες, συμμετοχικές και αφανείς εταιρίες.»

Επειδή, σύμφωνα 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.» ορίζεται ότι:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§1^α του ν. 2859/2000:

1. 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 (80) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή.

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν της υπ' αριθμ./31-12-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην ΑΤΥΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, με αντικείμενο αγοροπωλησίες ακινήτων στην ειδική θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Μαρκοπούλου με εταίρους τους προσφεύγοντες με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος.

Η ως άνω εντολή εκδόθηκε συνέπεια των με αριθμ. πρωτ./26-03-2015 και/20-03-2015 εγγράφων του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΑΙΓΑΙΟΥ, με τα οποία διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οι από 28/02/2015 πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.2238/1994 και 3888/2010 και ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 2859/2000 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΑΙΓΑΙΟΥ και

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου των άνω εκθέσεων ο πρώτος εκ των προσφευγόντων υπέβαλε ανακριβώς τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009, με συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ανά χρήση όπως αναλύεται στο παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΗ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΑΡΘΡΟ 28§2,3 του ν. 2238/1994)
2007	571.787,77 €
2008	36.051,21 €
ΣΥΝΟΛΟ	607.838,98 €

Τα ποσά αυτά προέρχονται από αγοροπωλησία ακινήτων και σύμφωνα με το άρθρο 28§§2,3 του ν. 2238/1994 λογίστηκαν ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Συγκεκριμένα, οι προσφεύγοντες προέβησαν από κοινού στην χρήση 2007 στην αγορά τριών (3) οικοπέδων στην θέση του Δήμου Μαρκόπουλου Μεσογαίας Αττικής, και στην συνέχεια αφού προχώρησαν στην σύσταση καθέτου ιδιοκτησίας, προέβησαν στην άμεση πώληση αυτών εντός τις ίδιες και της επόμενης χρήσης, με μοναδικό σκοπό το κέρδος.

Η αγορά των τριών οικοπέδων έγινε στις 9-3-2007, με τις με αριθμ.,, και συμβολαιογραφικές πράξεις. Η σύσταση καθέτου ιδιοκτησίας πραγματοποιήθηκε με τις με αριθμ. /8-5-2007, και /4-7-2007 συμβολαιογραφικές πράξεις και η πώληση των οικοπέδων έγινε με τις με αριθμ. /22-5-07, /23-5-2007, /28-06-2007, /17-7-2007, /30-10-2007, /23-11-2007, /28-11-2007 και /21-2-2008 συμβολαιογραφικές πράξεις.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι:

α) Οι προσφεύγοντες ως φυσικά πρόσωπα απέκτησαν από επαχθή αιτία με ποσοστό 50% ο καθένας από κοινού και εξ αδιαιρέτου, τρία οικοπέδα για τα οποία προβήκανε στην σύσταση καθέτου ιδιοκτησίας και τα οποία στη συνέχεια πώλησαν με σκοπό την επίτευξη κέρδους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§§2,3 του ν. 2238/1994, άσκησαν εμπορική δραστηριότητα και αποτελούν εταίρους άτυπης εταιρείας.

β) Οι ως άνω πράξεις πώλησης των οικοπέδων, λογίζονται ως εμπορική δραστηριότητα της άτυπης εταιρείας και το κέρδος από αυτές λογίζεται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι η επίμαχη αγορά οικοπέδων στην ειδική θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Μαρκοπούλου έγινε με σκοπό την επένδυση ήδη υπάρχοντος κεφαλαίου και την πιθανή μελλοντική ανέγερση κατοικιών για ιδιωτική χρήση απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Επειδή, ο έλεγχος για τη φορολόγηση των προσδιορισθέντων καθαρών κερδών από εμπορική δραστηριότητα εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2238/94 και φορολόγησε αυτά ως κέρδη που αποκτήθηκαν από «**Άτυπη – Συμμετοχική Αφανή Εταιρεία**» και όχι από «**Κοινωνία**» καθόσον τα φυσικά πρόσωπα που την απαρτίζουν δεν εξεδήλωσαν τη βούληση ότι θα ασκήσουν κερδοσκοπική επιχείρηση. Η βούληση των ανωτέρω κοινωνών ότι θα ασκήσουν στο όνομα της «Κοινωνίας» κερδοσκοπική επιχείρηση και συνεπώς θα καταστήσουν με τον τρόπο αυτό την «Κοινωνία» πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α., θα αποδεικνύετο από τη δήλωση περί ενάρξεως εργασιών που θα έπρεπε να είχε υποβληθεί από τους κοινωνούς στο όνομα της «Κοινωνίας» στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 36 § 1 του Ν.2859/2000.

Επειδή, από το σύστημα TAXIS της Γ.Γ.Π.Σ. του Υπ. Οικονομικών, διαπιστώθηκε ότι οι προσφεύγοντες ουδέποτε υπέβαλαν την προβλεπόμενη από το άρθρο 36 § 1 Ν. 2859/2000 δήλωση έναρξης εργασιών η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών, για την εμπορική δραστηριότητα που περιγράφεται στο άρθρο 28 Ν.2238/1994 και ουδέποτε θεώρησαν βιβλία και στοιχεία (άρθρο 2 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.).

Επειδή, τέτοια δήλωση δεν έχει υποβληθεί μέχρι και την ολοκλήρωση του ελέγχου, οπότε δεν προκύπτει και βούληση των κοινωνών για άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας υπό τη μορφή «Κοινωνίας». Εν τοις πράγμασι, τα φυσικά πρόσωπα αποτελούν τους εταίρους άτυπης εταιρείας, η οποία στερείται νομικής προσωπικότητας καθόσον δεν υφίσταται έγκυρο συστατικό έγγραφο και δεν τηρούνται οι όροι δημοσιότητας που ο νόμος τάσσει.

Επειδή, όταν ο έλεγχος αναφέρεται σε « Άτυπη Εταιρεία» είναι εμφανές ότι εννοεί το μόρφωμα αυτό το οποίο ουδέποτε έλαβε τον τύπο της νομιμοποίησης και εννοεί την « Άτυπη – Συμμετοχική Αφανή Εταιρεία».

Επομένως, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι σε περίπτωση που συνέτρεχε η εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994, για την φορολόγηση των καθαρών κερδών έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις περί «Κοινωνίας» και όχι αυτές περί «Άτυπης Συμμετοχικής Εταιρίας», κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, με το **άρθρο 2§1 εδάφιο 1 του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «**1.** Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.».

Επειδή, σύμφωνα με το ως άνω άρθρο και σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 4, 6 και 19 του ΚΒ.Σ., εφόσον οι προσφεύγοντες ως μέλη άτυπης εταιρείας άσκησαν εμπορική δραστηριότητα αγοροπωλησίας ακινήτων με σκοπό το κέρδος, όπως αυτή η εμπορική δραστηριότητα περιγράφεται στο άρθρο 28 του ν. 2238/1994, όφειλαν να θεωρήσουν και να τηρήσουν βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας (εσόδων – εξόδων) Κ.Β.Σ.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι δεν είχαν υποχρέωση υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών άτυπης εταιρείας για την πώληση των επίμαχων ακινήτων, καθόσον οι πράξεις αυτές δεν συνιστούν άσκηση επιτηδεύματος, ανεξαρτήτως του αν το εισόδημα από αυτές χαρακτηριστεί κατά πλάσμα δικαίου εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις κατ' άρθρο 28 του Ν. 2238/1994, είναι αβάσιμος.

Επειδή, στο άρθρο 28§3α' τελευταίο εδάφιο αναφέρεται ότι «*Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή*».

Επειδή, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου βαρύνει τον αγοραστή βάσει των διατάξεων.

Επειδή, οι λοιπές επικαλούμενες δαπάνες ήτοι δικηγορικά και συμβολαιογραφικά έξοδα, συνήθως βαρύνουν τον αγοραστή και οι προσφεύγοντες ούτε κατά τον έλεγχο ούτε με την υπό κρίση προσφυγή προσκόμισαν παραστατικά που να αποδεικνύουν το αντίθετο.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός του καθαρού κέρδους από την πώληση των επίμαχων οικοπέδων, καθώς κακώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τα έξοδα συμβολαιογράφου, δικηγόρου και το φόρο μεταβίβασης ακινήτου με την αιτιολογία ότι δεν αποτελούν δαπάνες του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, είναι αβάσιμος.

Επειδή, κατά τη διενέργεια του παρόντος ελέγχου στην άτυπη εταιρεία, η ελέγκτρια της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαπίστωσε τις παρακάτω παραβάσεις Κ.Β.Σ.:

- Μία (1) παράβαση κατά έτος, για τις χρήσεις 2007 και 2008, μη θεώρησης και μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων τουλάχιστον Β΄ κατηγορίας ΚΒΣ, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 2§1, 4§§1,2 και 3, 6 και 19 του ΚΒΣ.
- Ανακριβή έκδοση ως προς την αξία Τιμολογίου Πώλησης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση Τιμολογίου και συγκεκριμένα συμβολαιογραφικής πράξης πώλησης ακινήτου, σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 457.257,02€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§§1,16 του ΚΒΣ.

Επειδή, η άτυπη εταιρεία δεν έχει ΑΦΜ, τα πρόστιμα επιβάλλονται στα φυσικά πρόσωπα – μέλη της εταιρείας κατά το ποσοστό που τους αναλογεί.

Επειδή, όμως

α) με την υπ' αριθμ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος **του πρώτου εκ των προσφευγόντων** πρόστιμο συνολικού ποσού **248.896,34€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§§8,10 περ. α΄ του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13§§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992.

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** σε μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που απέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (1) μία περίπτωση αξίας κάτω των 880,00€ και συνολικής αξίας 768,31€, **2)** σε μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που απέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (8) οκτώ περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 25.681,83€ και **3)** σε ανακριβή έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που απέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 222.628,51€.

β) Με την υπ' αριθμ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος **του δεύτερου εκ των προσφευγόντων** πρόστιμο συνολικού ποσού 223.228,51€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 περ. α΄ και §10 περ. α΄ του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 10§5ια΄, 12§§1&16, 17§10ι΄, 19§2, και 2§1 του ΠΔ186/1992.

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** σε ανακριβή έκδοση ως προς την αξία Τιμολογίου Πώλησης ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση Τιμολογίου και συγκεκριμένα συμβολαιογραφικής πράξης πώλησης ακινήτου, σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός έκαστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 222.628,51€ και **2)** σε μη τήρηση βιβλίου εσόδων και εξόδων .

γ) Με την υπ' αριθμ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ , διαχειριστικής περιόδου 01/1-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος **του δεύτερου εκ των προσφευγόντων** πρόστιμο ποσού 600,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 περ. α΄ του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 10§5ια΄, 17§10ι΄, 19§2, και 2§1 του ΠΔ186/1992.

Η παράβαση αφορά σε μη τήρηση βιβλίου εσόδων και εξόδων .

Οι ως άνω Πράξεις επιβολής προστίμων εκδόθηκαν δυνάμει των υπ' αριθμ./2015 και/2015 εντολών έκδοσης οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, σε βάρος των προσφευγόντων, ως φυσικών προσώπων.

Αιτία έκδοσης των ως άνω εντολών υπήρξε το γεγονός ότι περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, οι από 28/02/2015 πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.2238/1994 και 3888/2010 και ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 2859/2000 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΑΙΓΑΙΟΥ και

Επειδή, ο πρώτος εκ των προσφευγόντων κατά της υπ' αριθμ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ άσκησε την υπ'αριθμ./29-06-2015 ενδικοφανή προσφυγή για την οποία η Υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθμ./27-11-2015 απορριπτική απόφαση.

Επειδή, ο δεύτερος εκ των προσφευγόντων κατά των υπ' αριθμ./2015 και/2015 Πράξεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ άσκησε την υπ'αριθμ./29-06-2015 ενδικοφανή προσφυγή για την οποία η Υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθμ./27-11-2015 απορριπτική απόφαση.

Επειδή, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ δεν προέβη σε νέα επιβολή των ως άνω προστίμων που προκύπτουν από την άτυπη εταιρεία, εφόσον τα πρόστιμα έχουν ήδη επιβληθεί στα φυσικά πρόσωπα, μέλη της άτυπης εταιρείας.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι πρέπει να τροποποιηθούν/ ακυρωθούν οι υπ' αριθμ./2015,/2015 και/2015 Πράξεις, λόγω ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 24/05/2016 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ,, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **01/07/2016** και αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και του, **ΑΦΜ**, ως μέλη ΑΤΥΠΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος, με αντικείμενο εργασιών την αγοροπωλησία ακινήτων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της άτυπης συμμετοχικής εταιρίας με μέλη τους του, **ΑΦΜ** και του, **ΑΦΜ** - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος από 01/01/2007 έως 31/12/2007)

A. Φόρος Εισοδήματος

Διαφορά φόρου Εισοδήματος	78.313,47
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	93.976,16
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	172.289,63

B. Πρόστιμο άρθρου 4 Ν.2523/1997

Πρόστιμο Φ.Π.Α.	1.170,00
-----------------	----------

Οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος από 01/01/2008 έως 31/12/2008)**A. Φόρος Εισοδήματος**

Διαφορά φόρου Εισοδήματος	606,02
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	727,22
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.333,24

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).