



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

Καλλιθέα 18.12.15

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4760

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

Fax : 2131604567

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **5.8.15** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθ./10.7.2015 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και της υπ' αριθ./10.7.2015 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35§3 του ν. 2238/1994 και τις διατάξεις της ΠΟΛ 1230/1996, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./10.7.2015 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και την υπ' αριθ./10.7.2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 9.7.15 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 16.12.15 εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **5.8.15** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με την υπ' αρ./10.7.2015 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προσδιορίστηκε Φ.Π.Α. ποσού 43.094,22 €, και με την υπ' αριθ./10.7.2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 9.794,14 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 35 του ν. 2238/1994, της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277 ΦΕΚ Β 936 1994 και της ΠΟΛ. 1230/1996.

Η παράβαση αφορά την υποβολή μη ισοσκελισμένου τελικού πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες για ανέγερση οικοδομής από τον προσφεύγοντα στην

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 3.7.15 Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, βάσει της οποίας:

- (i) Ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει τελικό πίνακα στο έτος εντός του οποίου συμπληρώθηκε τριετία από την έκδοση της από 16.2.05 άδειας οικοδομής, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 2238/1994 και της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277 ΦΕΚ Β 936 1994.
- (ii) Ο τελικός πίνακας ανάλυσης κόστους κατασκευής που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα παρουσίαζε δαπάνες ανέγερσης της οικοδομής ύψους 133.400,00 €, αλλά τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών που έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο ήταν της τάξεως των 135.660,39 € και ενώ το αρχικό ελάχιστο κόστος κατασκευής ανερχόταν στο ποσό των 115.421,36 €.

Συνεπώς, το ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομής υπολογίστηκε, εκ νέου, από τον έλεγχο, με βάση το κόστος εκκίνησης που ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής του τελικού πίνακα, στις 18.5.10, ήτοι με βάση τα 400€/τ.μ., και όχι με βάση τα 205€/τ.μ. που ίσχυε κατά την υποβολή του από 19.12.04 αρχικού πίνακα. Έτσι, το νέο ελάχιστο κόστος κατασκευής ανήλθε στο ποσό των 225.210,41 €, αντί του ποσού των 115.421,36 € που είχε υποβάλει ο προσφεύγων. Κατά συνέπεια, τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών που έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο, ύψους 135.660,39 €, υπολείπονταν του νέου, κατόπιν ελέγχου, ελαχίστου κόστους κατασκευής, ύψους 225.210,41 €. Μετά τον υπολογισμό εκ νέου του ελαχίστου κόστους κατασκευής, τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών κάλυπταν πλέον μόνο το προϋπολογιστικό κόστος για τις εργασίες περιβάλλοντα χώρου, για απρόβλεπτες εργασίες και ανελκυστήρα, αλλά δεν κάλυπταν το προϋπολογιστικό κόστος για τις εργασίες εκσκαφών, φέροντος οργανισμού, τοίχων πληρώσεως, επιχρισμάτων, χρωματισμών, ειδών υγιεινής, εξωτερικών κουφωμάτων, μονώσεως δώματος, σιδηροκατασκευών, υδραυλικών, θέρμανσης, ηλεκτρικών και ξυλουργικών εργασιών. Ως εκ τούτου, ο τελικός πίνακας που διαμορφώθηκε δεν ήταν ισοσκελισμένος και για τις εργασίες

στις οποίες τα παραστατικά δεν κάλυπταν το προϋπολογιστικό κόστος, προέκυψαν, ανά εργασία, διαφορές προϋπολογισθέντος κόστους (νέου αρχικού πίνακα) και κόστους εργασίας βάσει παραστατικών, οι οποίες ανήλθαν στο σύνολό τους στο ποσό των 103.096,19 €. Επ' αυτού του συνολικού ποσού διαφορών προσδιορίστηκε με την υπ' αρ./10.7.2015 προσβαλλόμενη πράξη ο αναλογών Φ.Π.Α. 19%, ποσού 19.588,28 € ($=103.096,19\text{€} \times 19\%$), πλέον προσαυξήσεων 23.505,94€ ($=19.588,28\text{€} \times 120\%$), και επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./10.7.2015 προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο 50% του αναλογούντος ΦΠΑ, ποσού 9.794,14€ ($=19.588,28\text{€} \times 50\%$), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 2238/1994 και των διατάξεων της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277 ΦΕΚ Β 936 1994 και της ΠΟΛ. 1230/1996.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κατοίκων Εξωτερικού, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- Η υποβολή του τελικού πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες έγινε καθυστερημένα εκ παραδρομής στις 18.5.10, αλλά σε κάθε περίπτωση οι εργασίες ανέγερσης της οικοδομής είχαν ολοκληρωθεί έως τις 31.12.2008, δηλαδή στο έτος εντός του οποίου συμπληρώθηκε τριετία από την έκδοση της από 16.2.05 και με αριθμό 161 άδειας οικοδομής.
- Ο υπολογισμός από τον έλεγχο, εκ νέου, του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομής στην προκειμένη περίπτωση με βάση το αναπροσαρμοσμένο κόστος εκκίνησης που ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής του εν λόγω πίνακα, στις 18.5.10, ήτοι με βάση τα 400€/τ.μ., και όχι με βάση τα 205€/τ.μ. που ίσχυε την υποβολή του από 19.12.04 αρχικού πίνακα είναι εσφαλμένος, δεδομένου ότι η οικοδομή είχε αποπερατωθεί έως τις 31.12.2008, δηλαδή πριν τη συμπλήρωση τριετίας από την έκδοση της από 16.2.05 άδειας οικοδομής. Σε κάθε περίπτωση, η αναπροσαρμογή του κόστους εκκίνησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277/1994, εφαρμόζεται για τις εργασίες που υπολείπονται και όχι για το σύνολο των εργασιών.
- Η αναπροσαρμογή του κόστους εκκίνησης βάσει της ΠΟΛ. 1067/3.4.2008 (ΚΥΑ 1039715/631/Α0012 ΦΕΚ Β 587/4.4.2008) ισχύει για τις περιπτώσεις ανέγερσης οικοδομών των οποίων η άδεια εκδόθηκε μετά τη δημοσίευση της ως άνω απόφασης, ήτοι μετά τις 4.4.2008.
- Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1230/1996, όσον αφορά τον προσδιορισμό του κόστους των επιμέρους εργασιών προκειμένου να εξευρεθούν τα ακαθάριστα έσοδα των εργολάβων, υπεργολάβων κ.τ.λ., όταν δεν έχει υποβληθεί προσωρινός τελικός πίνακας λόγω παρόδου της τριετίας, αλλά υποβάλλεται απευθείας τελικός πίνακας, μετά την αποπεράτωση για την ρευματοδότηση του ακινήτου, το κόστος κάθε μιας από τις επί μέρους εργασίες δεν υπολογίζεται σύμφωνα με το κόστος κατασκευής οικοδομών που προκύπτει με βάση το

κόστος εκκίνησης που ισχύει κατά το χρόνο υποβολής του τελικού πίνακα, αλλά με βάση το κόστος κατασκευής οικοδομών που προκύπτει με βάση το κόστος εκκίνησης που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης του πρώτου φορολογικού στοιχείου για τη συγκεκριμένη εργασία και το οποίο ενδεχόμενα να είναι διαφορετικό. Συνεπώς, ισχυρίζεται ο προσφεύγων, ο έλεγχος όφειλε να υπολογίσει το κόστος των επιμέρους εργασιών σύμφωνα με το κόστος κατασκευής οικοδομής που προκύπτει με βάση το κόστος εκκίνησης που ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης του πρώτου φορολογικού στοιχείου για την κάθε επιμέρους εργασία, και όχι με βάση το κόστος εκκίνησης που ίσχυε κατά το χρόνο υποβολής του τελικού πίνακα.

- Εκ παραδρομής δεν κατέθεσε με τον αρχικά υποβληθέντα πίνακα επιπρόσθετα παραστατικά συνολικού ύψους 118.093,14 €, τα οποία καταθέτει συμπληρωματικά με την παρούσα προσφυγή. Μετά την προσκόμιση των συμπληρωματικών στοιχείων, το σύνολο των παραστατικών καλύπτουν το υπολογισμένο, εκ νέου, από τον έλεγχο ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομής, και συνεπώς, ο τελικός πίνακας ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες για ανέγερση της οικοδομής είναι ισοσκελισμένος.
- Είναι εσφαλμένος ο μη συνυπολογισμός από τον έλεγχο στα παραστατικά του κόστους κατασκευής της οικοδομής,
 - (i) του αρ./21.2.08 παραστατικού αγοράς κουζίνας από την εταιρεία, αξίας 5.200,00 €, δεδομένου ότι αφορά ξυλουργικές εργασίες, και ότι για το προϊόν αυτό πληρώθηκαν οι απαιτούμενοι φόροι κατά την αγορά του στη.....
 - (ii) των αρ./28.11.07/21.2.08 παραστατικών αγοράς από την εταιρεία, αξίας 1.016,24 € και 652,95 € αντίστοιχα, των αρ., &/2.5.08 παραστατικών αγοράς από την εταιρεία, αξίας 1.497.00 €, 1.294.00 € και 1.118.00 € αντίστοιχα, για τους ιδίους ως άνω λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 35 του ν.2238/1994 'Προσδιορισμός ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών':

«1. Για την εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών, καθιερώνεται σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελάχιστου συνολικού κόστους κατασκευής των οικοδομών και των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος.

Το προσδιοριζόμενο ελάχιστο συνολικό κόστος κατασκευής και τα ελάχιστα κόστη των επί μέρους εργασιών αποτελούν τη βάση προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών της παραγράφου αυτής.

Με τον όρο "κόστος" νοείται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών με το φόρο προστιθέμενης αξίας και την αμοιβή εργασίας, η οποία

προσφέρεται απευθείας ή μέσω υπερβολάβου, χωρίς τις ασφαλιστικές εισφορές και το φόρο προστιθέμενης αξίας.

2. Για τον προσδιορισμό του ελάχιστου κόστους των οικοδομών και των ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών λαμβάνονται υπόψη:

α) Οι τιμές εκκίνησης κόστους κατά τετραγωνικό μέτρο, οι οποίες αναπροσαρμόζονται με βάση τη μεταβολή του δείκτη κόστους κατασκευής κτιρίων της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος.....

δ) Πίνακες των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος...

Μετά το πέρας των εργασιών, ο κύριος της οικοδομής ή η επιχείρηση που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση αυτής, υποβάλλει τελικό πίνακα με τα τελικά ποσά κόστους των επί μέρους εργασιών, τα πλήρη στοιχεία των εργολάβων, υπερβολάβων και προμηθευτών, το συνολικό αριθμό των εκδοθέντων στοιχείων και τη συνολική αξία αυτών.

Εξαιρετικά, προκειμένου για επί μέρους εργασίες που έγιναν χωρίς την ανάθεσή τους σε εργολάβο ή υπερβολάβο, αλλά με τη χρησιμοποίηση ημερομίσθιων τεχνιτών και εργατών, αυτό γίνεται δεκτό για συνολικό ποσό μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) του ελάχιστο συνολικού κόστους της κατασκευής. Το όριο αυτό δεν ισχύει για επιχειρήσεις που αποδεδειγμένα απασχολούν δικό τους προσωπικό για το σκοπό αυτόν.

Εάν κατά την εκτέλεση των εργασιών υπάρξουν μεταβολές στα ποσοστά συμμετοχής του αρχικού πίνακα οι ως άνω υπόχρεοι συμπληρώνουν στον τελικό πίνακα τα αναθεωρημένα ποσοστά συμμετοχής με αιτιολόγηση των μεταβολών αυτών.

Η προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, από την οποία θα προκύπτει ότι υποβλήθηκαν οι πίνακες που προβλέπονται από τη παράγραφο αυτή, αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την τελική ηλεκτροδότηση της οικοδομής.

3. 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 δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, επιβάλλεται σε βάρος του υποχρέου πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει από την ανακρίβεια....

Για τη διαδικασία επιβολής, βεβαίωσης και είσπραξης του προστίμου αυτού, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις αυτού του νόμου.

4....

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων αυτού του άρθρου.

β) Η συγκρότηση της επιτροπής που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, καθώς και κάθε αναγκαία δαπάνη για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

γ) Ο τύπος, το περιεχόμενο, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων, που απαιτούνται για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

δ) Οι υποχρεώσεις των προσώπων της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου.»

Επειδή, όπως ορίζεται με το άρθρο 1 της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277 ΦΕΚ Β 936 1994 ‘Καθορισμός των στοιχείων, του τύπου και του περιεχομένου των εντύπων και της διαδικασίας προσδιορισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών καθώς και του προσδιορισμού του ελαχίστου ποσού των ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιανδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές’, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο:

«Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 35 και 36 του ν. 2238/1994 νοούνται:

1. Ως Καθαρό Κόστος Κατασκευής Οικοδομής (ΚΚΟ), το κόστος που περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών με το ΦΠΑ όταν δεν εκπίπτει ως φόρος εισροών και την αμοιβή εργασίας, η οποία προσφέρεται απευθείας ή μέσω υπεργολάβου, χωρίς ΦΠΑ και ασφαλιστικές εισφορές. Στο Καθαρό Κόστος Κατασκευής Οικοδομής περιλαμβάνονται επίσης οι κάθε είδους μεταφορές και οι μισθώσεις μηχανημάτων, που συνδέονται άμεσα με τις εκτελούμενες εργασίες, καθώς και οι προσφερόμενες υπηρεσίες κατά την εκτέλεση των επί μέρους εργασιών της οικοδομής. Δεν περιλαμβάνονται οι κάθε είδους αμοιβές μηχανικών για τη μελέτη και επίβλεψη των εργασιών.

2. Ως Κόστος Εκκίνησης (ΚΕ), το καθαρό κόστος κατασκευής ανά τετραγωνικό μέτρο οικοδομής, όπως αυτό καθορίζεται κατά κατηγορία οικοδομής, προ της εφαρμογής των Συντελεστών Αυξομείωσης.

Οι τιμές του ΚΕ (Κόστους Εκκίνησης) καθορίζονται, ως κατωτέρω:

α) κτίρια με χρήση την κατοικία (εκτός μονοκατοικιών) 205 ευρώ/μ2.....β)..γ)..δ)...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012/ΠΟΛ.1277 ΦΕΚ Β 936/1994:

«...3Β. 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....

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....

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....

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

Κατά την υποβολή του Τελικού Πίνακα, μετά την ολοκλήρωση των εργασιών και κατά τη διαδικασία ρευματοδότησης της οικοδομής, το ΚΚΟ, βάσει του οποίου θα καθοριστεί το κόστος των υπολειπόμενων εργασιών, υπολογίζεται με βάση τις ισχύουσες τιμές του ΚΕ (Κόστος Εκκίνησης) κατά την έναρξη της τριετίας μέσα στην οποία γίνεται η υποβολή του Τελικού Πίνακα κατά τα προβλεπόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 35 του ν.2238/94 και αναλυτικότερα, κατά τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α.2. και α.3..

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

4. ΠΟΙΝΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ

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

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

Επειδή, όπως προβλέπεται με το άρθρο 3 της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277 ΦΕΚ Β 936 1994 ‘Ακαθάριστα έσοδα’:

«...2. Εξαιρετικά, προκειμένου για επί μέρους εργασίες που δηλώνεται ότι έγιναν χωρίς την ανάθεση τους σε εργολάβο ή υπεργολάβο, αλλά με τη χρησιμοποίηση ημερομισθίων τεχνιτών και εργατών, η δήλωση αυτή γίνεται δεκτή για συνολικό ποσό κατά μέγιστο μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) του ΚΚΟ. Στην περίπτωση αυτή ως παραστατικά δαπάνης θεωρούνται οι μισθολογικές καταστάσεις και οι καταστάσεις του Ι.Κ.Α., που αναφέρονται στις συγκεκριμένες επί μέρους εργασίες»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 και το άρθρο 3 της ΠΟΛ.1230/8.8.1996: ‘Εφαρμογή των διατάξεων της 1137140/2439/Α0012/ΠΟΛ.1277/5.12.1994 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και ΠΕ.ΧΩ.Δ.Ε.’:

«...Β. Τελικό στάδιο σύνδεσης με τη ΔΕΗ

Κατά την αποπεράτωση της οικοδομής ή και αυτοτελούς οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας που ανήκει σε αυτής ή καλύπτεται από την άδεια της οικοδομής πριν από τη σύνδεσή της με το δίκτυο της ΔΕΗ, υποβάλλονται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία (ΔΟΥ) για τη φορολογία του εισοδήματος του ιδιοκτήτη της οικοδομής ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, κατά περίπτωση, τα προβλεπόμενα έντυπα, δηλαδή ο τελικός (προσωρινός) πίνακας ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επί μέρους εργασίες (έντυπο Δ. 492) ο οποίος χρησιμοποιείται για τα κτίρια όλων των κατηγοριών (από α` έως και η`) με συνημμένη τη δήλωση εργασιών που έγιναν στην οικοδομή (έντυπο Δ. 493) και επιπλέον αντίγραφα του εντύπου υπολογισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής της οικοδομής και του αρχικού πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής που έχουν κατατεθεί στην πολεοδομία, θεωρημένα από αυτήν. Τη συμπλήρωση των τεχνικών στοιχείων του τελικού (προσωρινού) πίνακα ανάλυσης του κόστους κατασκευής σας επί μέρους εργασίες, υποχρεούται να πραγματοποιήσει και να υπογράψει ο επιβλέπων μηχανικός του έργου.

Η ΔΟΥ αφού προηγουμένως ελέγξει τα υποβαλλόμενα στοιχεία και υπολογίσει τους φόρους και τα πρόστιμα που τυχόν θα προκύψουν, χορηγεί βεβαίωση ότι υποβλήθηκαν τα στοιχεία που προβλέπονται από την απόφαση, προκειμένου να συνδεθεί το ακίνητο με το δίκτυο της ΔΕΗ (υπόδειγμα βεβαίωσης επισυνάπτεται στο τέλος της παρούσας εγκυκλίου).....

Κατά το στάδιο σύνδεσης του ακινήτου με το δίκτυο της ΔΕΗ διακρίνονται οι ακόλουθες περιπτώσεις.

α) Αποπεράτωση της οικοδομής μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους εντός του οποίου συμπληρώνεται τριετία (Ζετία) από την έκδοση της άδειας οικοδομής.

....Επισημαίνεται ότι στον τελικό πίνακα που υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ, οι υπόχρεοι ιδιοκτήτες ή επιχειρήσεις κατασκευής των οικοδομών οφείλουν να αναγράψουν τους αριθμούς και τα ποσά των παραστατικών στοιχείων (τιμολογίων, αποδείξεων λιανικής πώλησης κ.λπ.) που εκδόθηκαν ανά εργασία, καθώς και τα στοιχεία (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση και ΑΦΜ) των εργολάβων, υπεργολάβων, προμηθευτών και λοιπών επιτηδευματιών που εκτέλεσαν όλο ή μέρος του έργου κατασκευής της οικοδομής...

Τονίζεται ότι ο ιδιοκτήτης της οικοδομής ή η επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, υποχρεούται να προσκομίζουν προς επίδειξη κατά την υποβολή των παραπάνω εντύπων (τελικός - προσωρινός πίνακας και δήλωση εργασιών) και τα σχετικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια εργολάβων, υλικών κ.τλ.) τα οποία και υποχρεούνται να φυλάσσουν σε ειδικούς φακέλους.

β. Εάν η οικοδομή δεν έχει αποπερατωθεί μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους εντός του οποίου συμπληρώνεται τριετία από την έκδοση της άδειας οικοδομής. Για την περίπτωση αυτή προβλέπονται ειδικές διαδικασίες υποβολής των πινάκων, που πρέπει να τηρηθούν και οι οποίες αναφέρονται λεπτομερώς στην υπόψη απόφαση.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση, η υποβολή από τον ιδιοκτήτη ή την επιχείρηση κατασκευής και πώλησης οικοδομών, του τελικού - προσωρινού πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες, με συνημμένη τη δήλωση εργασιών που έγιναν στην οικοδομή, είναι υποχρεωτική και πραγματοποιείται εντός διμήνου από το τέλος του έτους που λήγει η τριετία, ακόμη και αν δεν απαιτείται η σύνδεση του ακινήτου με το δίκτυο της ΔΕΗ.

Ο πρώτος αυτός τελικός - προσωρινός πίνακας περιλαμβάνει τις επιμέρους εργασίες που πραγματοποιήθηκαν μέσα στην τριετία αυτή, το κόστος των οποίων υπολογίζεται με βάση το ελάχιστο κόστος κατασκευής (ΚΚΟ) που ισχύει στην αρχή της τριετίας, δηλαδή είναι το αυτό με το ελάχιστο κόστος κατασκευής του αρχικού που προσδιορίστηκε με την υποβολή των εντύπων για την έκδοση της οικοδομικής άδειας. **Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του πίνακα αυτού θεωρείται αυτός ως μη υποβληθείς.....**

Η υποβολή δήλωσης και των παραπάνω πινάκων κατά τον χρόνο που ορίζεται ανωτέρω κατοχυρώνει το κόστος των εκτελεσθεισών εργασιών σε σχέση με το χρόνο εκτέλεσής τους.

Μετά την ολοκλήρωση των εργασιών της οικοδομής και κατά τη διαδικασία ρευματοδότησης, υποβάλλεται ο Τελικός Πίνακας με το κόστος των υπολειπομένων εργασιών, το οποίο υπολογίζεται με βάση την τιμή εκκίνησης και το χρόνο αυτό. Ο πίνακας μπορεί να εμφανισθεί με τροποποιημένα τα αρχικά ποσοστά συμμετοχής των επιμέρους εργασιών με την προϋπόθεση όμως ότι ο τελικός πίνακας είναι ισοσκελισμένος, σε διαφορετική περίπτωση τα ποσοστά του αρχικού πίνακα είναι υποχρεωτικά.

Σε περίπτωση όμως που οι υπόχρεοι, ιδιώτες, ιδιοκτήτες, επιχειρήσεις κατασκευής και πώλησης οικοδομών, δεν υποβάλλουν τελικούς - προσωρινούς πίνακες όταν δεν έχει αποπερατωθεί η ανέγερση της οικοδομής εντός της πρώτης κ.τλ. τριετίας, τότε, όταν υποβάλλουν, προκειμένου να ρευματοδοτηθεί το ακίνητο μετά την αποπεράτωσή του, τελικό πίνακα, το ελάχιστο κόστος της οικοδομής (ΚΚΟ) που θα γραφεί στον τελικό αυτό πίνακα (έντυπο Δ.492) θα υπολογισθεί σύμφωνα με το ΚΚΟ που υπολογίζεται με βάση το κόστος εκκίνησης (ΚΕ) που ισχύει κατά το χρόνο αυτό της υποβολής του τελικού πίνακα και όχι το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ) του αρχικού πίνακα αν αυτό είναι διαφορετικό.....

Για τον σκοπό του υπολογισμού του νέου αυτού ελαχίστου κόστους οικοδομής που θα γραφτεί στο τελικό πίνακα θα επισυναφθεί και θα χρησιμοποιηθεί νέο έντυπο υπολογισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής της οικοδομής.

Έτσι, στην περίπτωση αυτή, τα πρόστιμα κ.τλ. που επιβάλλονται, αν ο τελικός αυτός πίνακας είναι μη ισοσκελισμένος για οποιοδήποτε λόγο, είτε στους ιδιώτες ιδιοκτήτες και τα οποία προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 35 και της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του ν.2238/1994, είτε στις επιχειρήσεις κατασκευής και πώλησης οικοδομών και τα οποία προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 35, το οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ, καθώς και τα επιπλέον ακαθάριστα έσοδά τους για τον προσδιορισμό των υπαγομένων στη φορολογία εισοδήματος καθαρών κερδών τους, υπολογίζονται στη διαφορά που προκύπτει κατά τον παραπάνω τρόπο που αναφέρθηκε.

Περαιτέρω όσον αφορά τον προσδιορισμό του κόστους των επιμέρους εργασιών προκειμένου να εξευρεθούν τα ακαθάριστα έσοδα των εργολάβων, υπεργολάβων κ.τλ. στην περίπτωση αυτή, δηλαδή όταν δεν έχει υποβληθεί προσωρινός τελικός πίνακας λόγω παρόδου της τριετίας, αλλά υποβάλλεται απευθείας τελικός πίνακας, μετά την αποπεράτωση για τη ρευματοδότηση του ακινήτου, η τυχόν διαφορά δεν υπολογίζεται με τον τρόπο που αναφέρθηκε αμέσως παραπάνω.

Δηλαδή, το κόστος κάθε μιας από αυτές τις επιμέρους εργασίες, δεν υπολογίζεται σύμφωνα με το ΚΚΟ που προκύπτει με βάση το κόστος εκκίνησης (ΚΕ) που ισχύει κατά τον χρόνο υποβολής του τελικού πίνακα, αλλά με βάση το ΚΚΟ που προκύπτει με βάση το κόστος εκκίνησης που ισχύει κατά τον χρόνο έκδοσης του πρώτου φορολογικού στοιχείου για τη συγκεκριμένη εργασία και το οποίο ενδεχόμενα να είναι διαφορετικό. Επί της διαφοράς που προκύπτει με τον τρόπο αυτό, υπολογίζεται οφειλόμενος ΦΠΑ της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του ν.2238/1994 και αυτή θεωρείται ως επιπλέον ακαθάριστο έσοδο για τη φορολογία του εισοδήματος των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά των επιτηδευματιών που εκτελούν οποιαδήποτε εργασία σε οικοδομή.....

3. ΠΟΙΝΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ.

α. Ποινές της παραγράφου 3 του άρθρου 35 του ν. 2238/1994

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 2 της απόφασης σε περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακας ο οποίος περιέχει ανακριβή στοιχεία ως προς τα μεγέθη του έργου,

τα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, καθώς και ως προς την αξία των εκδοθέντων, και δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, εφαρμόζονται σε βάρος του υπόχρεου ιδιοκτήτου ή επιχειρήσεως κατασκευής και πώλησης οικοδομών ή του εκδότη αυτών, κατά περίπτωση οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 35 του ν.2238/1994. Βάσει των διατάξεων αυτών επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει από την ανακρίβεια, στον υπόχρεο ιδιοκτήτη της οικοδομής ή την επιχείρηση κατασκευής και πώλησης της οικοδομής ή τον εκδότη των στοιχείων κατά περίπτωση.....

β. Ποινές των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 36 του ν.2238/1994

Στην περίπτωση υποβολής μη ισοσκελισμένου πίνακα επιβάλλεται στις υπόχρεες επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών ως πρόστιμο, φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη διαφορά του μη ισοσκελισμένου τελικού πίνακα, ο οποίος υπολογίζεται ως φόρος εκροών της φορολογικής περιόδου που υποβάλλεται ο τελικός πίνακας.

Για τον ίδιο λόγο επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το ΦΠΑ που αναλογεί επί της διαφοράς, στον υπόχρεο ιδιώτη ιδιοκτήτη της οικοδομής.....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1067/2008 'Τροπ.ΚΥΑ 1137140/2439/Α0012/ΠΟΛ.1277/94 περί ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών (445053)':

Αρθρο 1

«Ι. Οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 1 αντικαθίστανται ως εξής:

1. Ως Καθαρό Κόστος Κατασκευής Οικοδομής (ΚΚΟ), το κόστος που περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών και την αμοιβή εργασίας η οποία προσφέρεται απ' ευθείας ή μέσω υπεργολάβου, με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που αναλογεί σε αυτά και χωρίς τις ασφαλιστικές εισφορές. Στο Καθαρό Κόστος Κατασκευής Οικοδομής περιλαμβάνονται επίσης οι κάθε είδους μεταφορές και οι μισθώσεις μηχανημάτων, που συνδέονται άμεσα με τις εκτελούμενες εργασίες, καθώς και οι προσφερόμενες υπηρεσίες κατά την εκτέλεση των επί μέρους εργασιών της οικοδομής. Δεν περιλαμβάνονται οι κάθε είδους αμοιβές μηχανικών για τη μελέτη και επίβλεψη των εργασιών.

2. Ως Κόστος Εκκίνησης (ΚΕ), το καθαρό κόστος κατασκευής ανά τετραγωνικό μέτρο οικοδομής, όπως αυτό καθορίζεται κατά κατηγορία οικοδομής, προ της εφαρμογής των Συντελεστών Αυξομείωσης.

Οι τιμές του ΚΕ (Κόστους Εκκίνησης) καθορίζονται, ως κατωτέρω:

α. κτήρια με χρήση την κατοικία (εκτός μονοκατοικιών) 400 ευρώ/μ2.....β...γ...δ...

Αρθρο 2

Η παρούσα απόφαση, η οποία ισχύει για άδειες που θα εκδοθούν από τη δημοσίευσή της και μετά, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρα 1, 2, 3, & 4 του ν. 2859/2000, επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" του οποίου αντικείμενο είναι, μεταξύ άλλων, η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από

επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα. Στο φόρο υπόκειται, μεταξύ άλλων, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο Οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

Επειδή, όπως ορίζεται με το άρθρο 48 του ν. 2859/2000 'Αρμόδια φορολογική αρχή Φορολογικός έλεγχος':

« 1. Η Επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.....

5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α').

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου. Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.»

Επειδή, όπως προβλέπεται με το άρθρο 49 παρ. 1 του ν. 2859/2000 'Πράξη Προσδιορισμού του φόρου':

«Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1171/1998:

«5. Σε ότι αφορά τον καταλογισμό των φόρων και την εν γένει επιβολή κυρώσεων σε σχέση με την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων της παραγρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 1882/1992, όπως αυτές κατά τα ανωτέρω τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν, επισημαίνεται ότι, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εφαρμόζονται οι ισχύουσες γενικές διατάξεις που αναφέρονται σε μη απόδοση ή σε ανακρίβη ή εκπρόθεσμη απόδοση ΦΠΑ, κατά περίπτωση.

Ειδικότερα, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης εν προκειμένω θεωρείται η ημερομηνία υποβολής στη ΔΟΥ των δικαιολογητικών και σχετικής έγκρισης παροχής του ηλεκτρικού ρεύματος. Εντός δύο μηνών από της ημερομηνίας αυτής ο ιδιοκτήτης της οικοδομής υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να αποδώσει τα μη αποδοθέντα κατά την ανέγερση της οικοδομής ποσά ΦΠΑ. Κατά συνέπεια, η μη υποβολή της πιο πάνω δήλωσης, παρά το γεγονός ότι προκύπτουν προς απόδοση ποσά ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή η εκπρόθεσμη υποβολή αυτής, σε χρόνο μεταγενέστερο της δίμηνης προθεσμίας, επισύρουν από πλευράς επιβολής προσθέτων φόρων και λοιπών εν γένει κυρώσεων όλες γενικά τις συνέπειες που

συνεπάγεται η μη απόδοση ή η ανακριβής απόδοση ή η εκπρόθεσμη απόδοση ΦΠΑ, κατά τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις.

Είναι ευνόητο ότι οι διατάξεις του ν. 2523/1997 περί διοικητικών και ποινικών κυρώσεων κ.λπ. έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των υποθέσεων των ως άνω διατάξεων της παραγρ. 2 του άρθρου 8 του ν.1882/1990, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1163/2002:

«1. Κατά την αποπεράτωση της οικοδομής, της οποίας η οικοδομική άδεια εκδόθηκε μετά την 1.1.1995, οι υπόχρεοι φορολογούμενοι υποβάλλουν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. αίτηση, με την οποία ζητούν τη βεβαίωση για την ηλεκτροδότηση αυτής, υποβάλλοντας και τα παραστατικά στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις της 1137140/2439/ΠΟΛ. 1277/5.12.1994 απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και ΠΕ.ΧΩ.Δ.Ε.

2. Η αίτηση καταχωρείται σε ειδικό βιβλίο, με αύξοντα αριθμό και ημερομηνία κατάθεσης.

3. Η βεβαίωση ηλεκτροδότησης χορηγείται αμέσως χωρίς καμία άλλη διαδικασία από τη Δ.Ο.Υ., δηλαδή χωρίς να ελέγχονται τα υποβληθέντα στοιχεία.

4. Οι υποθέσεις αυτές θα ελέγχονται με βάση συγκεκριμένο δείγμα που θα ορίζεται κάθε φορά.

5. Η απόφαση αυτή ισχύει για υποθέσεις που η αίτηση για ηλεκτροδότηση υποβάλλεται από την έκδοση της καθώς και για όσες υποθέσεις εκκρεμεί ο έλεγχός τους και δεν έχει χορηγηθεί η αντίστοιχη βεβαίωση σύνδεσης του ακινήτου με τη Δ.Ε.Η.»

Επειδή όπως ορίζεται με το άρθρο 1 του ν.2523/1997:

«...2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,5%) για τη μη υποβολή δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ.4 του ν.2523/1197 όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο:

« Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου της από 3.7.15 Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού:

- (i) Ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει τελικό πίνακα στο έτος εντός του οποίου συμπληρώθηκε τριετία από την έκδοση της από 16.2.05 άδειας οικοδομής, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 2238/1994 και της ΚΥΑ 1137410/2439/Α0012 ΠΟΛ. 1277 ΦΕΚ Β 936 1994.

- (ii) Ο τελικός πίνακας ανάλυσης κόστους κατασκευής υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα παρουσίαζε δαπάνες ανέγερσης της οικοδομής ύψους 133.400,00 €, αλλά τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών που έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο ήταν της τάξεως των 135.660,39 € και ενώ το αρχικό ελάχιστο κόστος κατασκευής ανερχόταν στο ποσό των 115.421,36 €.

Συνεπώς, το ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομής υπολογίστηκε, εκ νέου, από τον έλεγχο, με βάση το κόστος εκκίνησης που ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής του τελικού πίνακα, στις 18.5.10, ήτοι με βάση τα 400€/τ.μ., και όχι με βάση τα 205€/τ.μ. που ίσχυε κατά την υποβολή του από 19.12.04 αρχικού πίνακα. Έτσι, το νέο ελάχιστο κόστος κατασκευής ανήλθε στο ποσό των 225.210,41 €, αντί του ποσού των 115.421,36 € που είχε υποβάλει ο προσφεύγων. Κατά συνέπεια, τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών που έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο, ύψους 135.660,39 €, υπολείπονταν του νέου, κατόπιν ελέγχου, ελαχίστου κόστους κατασκευής, ύψους 225.210,41 €. Μετά τον υπολογισμό εκ νέου του ελαχίστου κόστους κατασκευής, τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών κάλυπταν πλέον μόνο το προϋπολογιστικό κόστος για τις εργασίες περιβάλλοντα χώρου, για απρόβλεπτες εργασίες και για ανελκυστήρα, αλλά δεν κάλυπταν το προϋπολογιστικό κόστος για τις εργασίες εκσκαφών, φέροντος οργανισμού, τοίχων πληρώσεως, επιχρισμάτων, χρωματισμών, ειδών υγιεινής, εξωτερικών κουφωμάτων, μονώσεως δώματος, σιδηροκατασκευών, υδραυλικών, θέρμανσης, ηλεκτρικών και ξυλουργικών εργασιών. Ως εκ τούτου, ο τελικός πίνακας που διαμορφώθηκε δεν ήταν ισοσκελισμένος και για τις εργασίες στις οποίες τα παραστατικά δεν κάλυπταν το προϋπολογιστικό κόστος, προέκυψαν, ανά εργασία, διαφορές προϋπολογισθέντος κόστους (νέου αρχικού πίνακα) και κόστους εργασίας βάσει παραστατικών, οι οποίες ανήλθαν στο σύνολό τους στο ποσό των 103.096,19 €.

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει σαφώς η υποχρέωση του προσφεύγοντος για υποβολή δήλωσης, με το κόστος κατασκευής οικοδομής και τον τελικό πίνακα ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών, στο έτος εντός του οποίου συμπληρώθηκε τριετία από την έκδοση της από 16.2.05 άδειας οικοδομής, στην περίπτωση της αποπεράτωσης της οικοδομής εντός της πρώτης τριετίας. Άλλως, κατά τις ανωτέρω διατάξεις, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει εντός διμήνου από το τέλος του έτους αυτού, ήτοι έως τις 28.2.09, προσωρινό πίνακα με το κόστος κατασκευής οικοδομής και τα ποσοστά των επιμέρους εργασιών του αρχικού πίνακα, προκειμένου να κατοχυρώσει το κόστος των εκτελεσθεισών εργασιών με βάση το αρχικό κόστος κατασκευής οικοδομής και σε σχέση με το χρόνο εκτέλεσης τους. Όπως προβλέπεται και με την ΠΟΛ. 1230/1996, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του πίνακα αυτού, θεωρείται αυτός ως μη υποβληθείς.

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, στην περίπτωση της μη υποβολής τελικού/προσωρινού πίνακα κατά τις οριζόμενες προθεσμίες, μετά την αποπεράτωση και την υποβολή του τελικού πίνακα, το ελάχιστο κόστος της οικοδομής υπολογίζεται, σύμφωνα με το

ΚΚΟ που υπολογίζεται με βάση το κόστος εκκίνησης (ΚΕ) που ισχύει (για τον υπολογισμό του κόστους οικοδομής του αρχικού πίνακα, που υποβάλλεται για τις περιπτώσεις νέων οικοδομικών αδειών) κατά το χρόνο αυτό της υποβολής του τελικού πίνακα και όχι το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ) του αρχικού πίνακα αν αυτό είναι διαφορετικό.

Επειδή ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση με το κόστος κατασκευής οικοδομής και με τον τελικό πίνακα ποσοστών συμμετοχής των επιμέρους εργασιών στο έτος εντός του οποίου συμπληρώθηκε τριετία από την έκδοση της από 16.2.05 άδειας οικοδομής, ούτε υπέβαλε προσωρινό πίνακα, εντός διμήνου από το τέλος του έτους αυτού, ήτοι έως τις 28.2.09, αλλά υπέβαλε δήλωση με το κόστος κατασκευής οικοδομής και με τον τελικό πίνακα στις 18.5.10, στην οποία χρονική περίοδο το κόστος εκκίνησης, που ήταν σε ισχύ ήταν της τάξεως των 400€/τ.μ., όπως ορίστηκε με την ΠΟΛ. 1067/3.4.2008. Συνεπώς, ορθώς το ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομής υπολογίστηκε από τον έλεγχο με βάση τα 400€/τ.μ. και όχι με βάση τα 205€/τ.μ. που ίσχυε κατά την υποβολή του από 19.12.04 αρχικού πίνακα.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1230/1996 προβλέπεται ότι όταν δεν έχει υποβληθεί προσωρινός τελικός πίνακας λόγω παρόδου της τριετίας, αλλά υποβάλλεται απευθείας τελικός πίνακας, μετά την αποπεράτωση για την ρευματοδότηση του ακινήτου, τότε, κατά τον προσδιορισμό του κόστους των επιμέρους εργασιών το κόστος κάθε μιας από τις επιμέρους εργασίες υπολογίζεται σύμφωνα με το κόστος κατασκευής οικοδομών που προκύπτει με βάση το κόστος εκκίνησης που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης του πρώτου φορολογικού στοιχείου για τη συγκεκριμένη εργασία. Όμως, διευκρινίζεται ότι αυτό ισχύει προκειμένου να εξευρεθούν τα ακαθάριστα έσοδα των εργολάβων, υπεργολάβων κτλ., στην οποία περίπτωση δεν εμπίπτει ο προσφεύγων. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το κόστος κάθε μιας από τις επιμέρους εργασίες πρέπει να υπολογιστεί σύμφωνα με το κόστος κατασκευής οικοδομών που προκύπτει με βάση το κόστος εκκίνησης που ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης του πρώτου φορολογικού στοιχείου για τη συγκεκριμένη εργασία απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με το άρθρο 63 παρ.5 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «5. Εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. **Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση.** Αν, εντός της ανωτέρω προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της

προθεσμίας αυτής. Στην περίπτωση των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέχρι τις 28.2.2014 η προθεσμία του πρώτου εδαφίου επεκτείνεται σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 4 παρ. 6. της ΠΟΛ.1209/2013 ορίζεται ότι: «6. Στην περίπτωση που ο υπόχρεος με την ενδικοφανή προσφυγή, **επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία τα οποία κρίνονται ως νέα**, καθόσον δεν τα είχε στην διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της κατά την έκδοση της πράξης και κρίνεται ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες σε σχέση με την υπόθεση, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης **δύνεται με αιτιολογημένη πράξη του να αναπέμπει την υπόθεση στην αρμόδια φορολογική** αρχή, τάσσοντας ρητή προθεσμία προκειμένου η τελευταία να αποστείλει στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το σχετικό της πόρισμα.»

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση **έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση**, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου. ».

Επειδή, εφόσον κριθεί αναγκαίο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας πλήρους φορολογικού ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, ο προσφεύγων, κατέθεσε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, συμπληρωματικά παραστατικά στοιχεία συνολικού ύψους 118.093,14 €, προκειμένου να συμπεριληφθούν στον υπολογισμό του κόστους της οικοδομής. Εν συνεχεία, με το με αρ.πρωτ...../19.11.2015 υπόμνημα, που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση υπόθεσης, ισχυρίζεται ότι το πραγματικό κόστος της οικοδομής, στην, την οποία αφορά η εν λόγω προσφυγή, προκύπτει αφού προσμετρηθούν στον υπολογισμό του κόστους τα ως άνω συμπληρωματικά παραστατικά, που προσκομίστηκαν με την παρούσα προσφυγή.

Επειδή στην από 13.8.2015 Έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού αναφέρεται ότι τα ως άνω συμπληρωματικά στοιχεία προσκομίστηκαν μετά το πέρας του ελέγχου και την έκδοση των προβαλλομένων πράξεων και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή, με το ως άνω υπόμνημα, ο υπόχρεος συνυπέβαλε, συνημμένα, τελικό πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες της εν λόγω οικοδομής, στον οποίο δηλώνεται το κόστος καθώς και η αξία των παραστατικών (συμπεριλαμβάνοντας τα προσκομισθέντα συμπληρωματικά παραστατικά) που αφορούν την κάθε επιμέρους εργασία, προκειμένου αυτά να αντιστοιχηθούν με κάθε συγκεκριμένη εργασία.

Επειδή, ο ως άνω πίνακας ανάλυσης κόστους κατασκευής στις επιμέρους εργασίες, αποτελεί στοιχείο της υπό κρίση υπόθεσης, το οποίο **κρίθηκε ως νέο** από την Υπηρεσία μας και

κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση και προς τούτο αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, με το υπ' αριθμ./26.11.15 έγγραφο της υπηρεσίας μας, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και να αποστείλει το σχετικό της πόρισμα.

Επειδή σύμφωνα με το από 7.12.15 συμπληρωματικό πόρισμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, το οποίο μας διαβιβάστηκε με το με αρ. πρωτ./8.12.15 (αρ. πρωτ./8.12.15) έγγραφό της, τα προσκομισθέντα συμπληρωματικά παραστατικά, συνολικού ύψους 118.093,14 €, αφορούν δαπάνες για αγορά υλικών, δαπάνες για εισφορές ΙΚΑ, δαπάνες για ημερομίσθια εργατών και δαπάνες επίβλεψης και μελέτης έκδοσης οικοδομικής άδειας, εκ των οποίων, ο έλεγχος:

- (i) Αποδέχτηκε και συμπεριέλαβε στον υπολογισμό του κόστους κατασκευής παραστατικά ύψους 52.497,29 €.
- (ii) Δεν έκανε δεκτά τα παραστατικά αμοιβών μηχανικού για επίβλεψη και μελέτη των οικοδομικών εργασιών, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1277/1994 οι εν λόγω αμοιβές δεν συνυπολογίζονται στο κόστος κατασκευής.
- (iii) Επίσης, δεν έκανε δεκτά το με αρ./21.2.08 παραστατικό από την εταιρεία, τα με αρ./28.11.07/21.2.08 παραστατικά αγοράς από την εταιρεία, και τα με αρ., &/2.5.08 παραστατικά αγοράς από την εταιρεία, διότι ο ΦΠΑ δεν καταβλήθηκε στην Ελλάδα.
- (iv) Δεν έκανε δεκτά τα με αρ. .../15.10.05, .../20.10.05, .../4.2.06, .../8.5.06 και .../8.11.05 παραστατικά, διότι πρόκειται για δελτία επιστροφής.
- (v) Από τα ποσά των εργοδοτικών εισφορών στο ΙΚΑ, ύψους 28.239,37 €, αναγνώρισε ποσό ύψους 23.085,00 €, ήτοι το 20% του αρχικού κόστους κατασκευής, όπως προβλέπεται με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1277/1994.

Μετά τη προσκόμιση των συμπληρωματικών παραστατικών, το συνολικό ποσό των δαπανών που αναγνώρισε ο έλεγχος ανήλθε στο ποσό των 188.157,68 €, ήτοι 135.660,39 € που είχαν αναγνωριστεί με την αρχική έκθεση ελέγχου και 52.497,29 € που αναγνωρίστηκαν με το ως άνω συμπληρωματικό πόρισμα. Σύμφωνα με το εν λόγω πόρισμα, ο τελικός πίνακας που διαμορφώθηκε, μετά την αναγνώριση των ως άνω παραστατικών, δεν είναι ισοσκελισμένος, δεδομένου ότι τα προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών καλύπτουν, μεν, το προϋπολογιστικό κόστος για τις εργασίες περιβάλλοντα χώρου, επιχρισμάτων, μονώσεως δώματος, για απρόβλεπτες εργασίες και για ανελκυστήρα, δεν καλύπτουν, δε, το προϋπολογιστικό κόστος για τις εργασίες εκσκαφών, φέροντος οργανισμού, τοίχων πληρώσεως, χρωματισμών, ειδών υγιεινής, εξωτερικών κουφωμάτων, σιδηροκατασκευών, υδραυλικών, θέρμανσης, ηλεκτρικών και ξυλουργικών εργασιών. Ως εκ τούτου, για τις εργασίες στις οποίες τα παραστατικά δεν κάλυπταν το προϋπολογιστικό κόστος, προέκυψαν, ανά εργασία, διαφορές προϋπολογισθέντος κόστους

(νέου αρχικού πίνακα) και κόστους εργασίας βάσει παραστατικών, οι οποίες ανήλθαν στο σύνολό τους στο ποσό των 55.803,49 €, ως συνημμένο το συμπληρωματικό πόρισμα ελέγχου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17.4.15 Έκθεση Ελέγχου και στο από 7.12.15 συμπληρωματικό πόρισμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **5.8.15** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, κατοίκου ..., οδός, ως εξής:

Α. Την τροποποίηση της με αριθμ./**10.7.2015** πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού **ΦΠΑ** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, ως παρακάτω:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος: 2010

	Βάσει Αρχικού Ελέγχου	Βάσει Συμπλη/κού Πορίσματος Ελέγχου	Βάσει Παρούσας Απόφασης	Διαφορά ΔΕΔ
Αξία Φορολογητέων Εκροών	103.096,19 €	55.803,49 €	55.803,49 €	47.292,70 €
Φόρος Εκροών	19.588,28 €	10.602,66 €	10.602,66 €	8.985,62 €
Χρεωστικό Υπόλοιπο	19.588,28 €	10.602,66 €	10.602,66 €	8.985,62 €
Προσαυξήσεις	23.505,94 €	12.723,20 €	12.723,20 €	10.782,74 €
Συνολική Φορολ. Υποχρέωση	43.094,22 €	23.325,86 €	23.325,86 €	19.768,36 €

Β. Την τροποποίηση της με αριθμ. υπ' αριθ./**10.7.2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 35§3 του ν. 2238/1994 (ΠΟΛ. 1277/1994) του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., ως παρακάτω:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος: 2010

	Βάσει Αρχικού Ελέγχου	Βάσει Συμπλη/κού Πορίσματος Ελέγχου	Βάσει Παρούσας Απόφασης	Διαφορά ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου 35§3 του ν. 2238/1994 (ΠΟΛ. 1277/1994)	9.794,14 € (=19.588,28 € X 50%)	5.301,33 € (=10.602,66 € X 50%)	5.301,33 € (=10.602,66 € X 50%)	4.492,81 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

A/A

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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. 27...../99).