



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 24-7-2014

Αριθμός απόφασης: 2266

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Το άρθρο 50 του ν 4238/2014 (ΦΕΚ Α' 38).
3. Την ΠΟΛ 1066/27-2-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
4. Την ΠΟΛ 1142/15-05-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών
5. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).
6. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου οδός, κατά της υπ' αριθ./2011 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
7. Την υπ' αριθ./2011 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η τροποποίηση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2011 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 386.098,59€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 35 παρ. 3 και του αρθ. 36 παρ.2 του ν. 2238/94 σε συνδυασμό με την Α.Υ.Ο. και ΠΕΧΩΔΕ 1137140/5-12-94/ΠΟΛ. 1277 όπως αυτή τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1067/03-4-2008.

Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω υποβολής μη ισοσκελισμένου τελικού πίνακα και παραστατικών που δεν κάλυπταν το Ελάχιστο Κόστος Κατασκευής Οικοδομής συνεπεία της υπ'αριθμ./2011 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./2011 αίτησης ηλεκτροδότησης που υπέβαλλε η προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. για ανεγερθέντα ακίνητα σε οικόπεδο που βρίσκεται στο βάσει της με αριθμ./2009 εκδοθείσας οικοδομικής άδειας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση του παραπάνω προστίμου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προσδιόρισε εσφαλμένα το ύψος του ως άνω προστίμου διότι χρησιμοποίησε ως Ελάχιστο Κόστος Κατασκευής Οικοδομής αυτό που προκύπτει για το σύνολο των δέκα (10) κτιρίων που προβλεπόταν από την υπ'αριθμ./2009 οικοδομική άδεια ενώ έχει ανεγείρει μέχρι σήμερα μόνο πέντε τα (5) κτίρια για τα οποία και ζήτησε βεβαίωση ηλεκτροδότησης από τη Δ.Ο.Υ.
- 2) Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν εκ παραδρομής διότι η Δ.Ο.Υ. εσφαλμένα θεώρησε ότι η βεβαίωση ηλεκτροδότησης αφορά το σύνολο των δέκα (10) κτιρίων και όχι των πέντε (5) αποπερατωμένων κτιρίων με στοιχεία Ι, ΙΙ, ΙΙΙ, ΙV, V επιφάνειας 1.438,00 τ.μ. που ανέγειρε ενώ ο αρχικός πίνακας Ε.Κ.Κ.Ο. που υπέβαλε αρχικά αφορά μόνον αυτά τα πέντε (5) κτίρια. Επιπλέον η παραδρομή της Δ.Ο.Υ συνίσταται στο ότι εσφαλμένα θεώρησε ότι η συνολική επιφάνεια των πέντε αυτών κτιρίων ανέρχεται σε τ.μ. (όσο η επιφάνεια όλων των προβλεπόμενων κτιρίων της υπ'αριθμ./2009 οικοδομικής άδειας) και όχι σε τ.μ. με αποτέλεσμα ο αρχικώς υποβληθέν πίνακας ΕΚΚΟ να θεωρηθεί ανακριβής και να προσδιοριστεί εκ νέου με βάση την εσφαλμένη επιφάνεια των τ.μ. και το καταλογισθέν πρόστιμο να αναλογεί και σε κτίρια μη ανεγερθέντα.

- 3) Προκειμένου να προβεί στην ηλεκτροδότηση των πέντε κτιρίων υπέβαλλε σχετική αίτηση στην Πολεοδομία η οποία θεώρησε κατόπιν αυτοψίας την κατασκευή και ολοκλήρωση των ως άνω κτιρίων αναγράφοντας επί του εντύπου της με αριθμ./2009 οικοδομικής αδείας ότι η αποπεράτωση των εργασιών έχει γίνει μόνο για τα πέντε (5) κτίρια με στοιχεία I, II, III, IV, V. προσδιορίζοντας το Ε.Κ.Κ.Ο. στο ύψος των 846.838,20€ ενώ η Δ.Ο.Υ. προσδιόρισε το Ε.Κ.Κ.Ο. στο ύψος των 1.357.720,00€ και τη διαφορά μεταξύ Ε.Κ.Κ.Ο. και Τελικού Πίνακα στο ποσό των 1.119.126,34€ αντί του ορθού ύψους 608.244,54€.
- 4) Ο εσφαλμένος προσδιορισμός του ως άνω προστίμου είχε ως αποτέλεσμα την επιπρόσθετη επιβάρυνση με το ποσό των 176.254,23€ δεδομένου ότι με βάση τα ανωτέρω το πρόστιμο θα έπρεπε να προσδιοριστεί στο συνολικό ποσό των 209.844,36€ και όχι στο ποσό των 386.098,59€.
- 5) Η επιβολή του ως άνω προστίμου είναι παράνομη και αυθαίρετη κατά το μέρος της επιπρόσθετης επιβάρυνσης ύψους 176.254,23€ και αντίκειται στην αρχή της νομιμότητας, στην αρχή της χρηστής διοίκησης και στην αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη προς τη διοίκηση και εκ αυτού του λόγου η Διοίκηση οφείλει να ανακαλέσει και να τροποποιήσει την με αρ./2011 Πράξη Επιβολής Προστίμου κατά το ανωτέρω ποσό.

Σημειώνεται ότι η παρούσα ενδικοφανή προσφυγή υποβλήθηκε στις εντός της νόμιμης προθεσμίας με βάση τα οριζόμενα της ΠΟΛ. 1142/15-05-2014 και αφορά υπόθεση που είχε εισαχθεί ενώπιον της Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. του άρθ. 70^Α του Ν.2238/94 με αίτημα διοικητικού συμβιβασμού και η οποία δεν εξετάστηκε από αυτή έως τις 31-12-2013 αλλά δύναται, με βάση τις διατάξεις της περ. γ' του άρθ. 50 του ν.4238/2014 όπως αυτές προστέθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 184 του ν. 4261/2014, να εξεταστεί από την Υπηρεσία μας. Επειδή για την κρινόμενη υπόθεση είχε ασκηθεί η από και με αρ. κατάθεσης .../2014 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις και προκειμένου να εξεταστεί από την Υπηρεσία μας, υποβλήθηκε η με αριθ./2014 δήλωση παραίτησης από την εν λόγω προσφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 143 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Επειδή με την υπ'αριθμ./2009 οικοδομική άδεια προβλεπόταν η ανέγερση ξενοδοχείου τύπου επιπλωμένων διαμερισμάτων συνολικής επιφάνειαςτ.μ. σε οικόπεδο στη θέση του Δ.Δ. του ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας.

Επειδή κατά την έκδοση της ως άνω οικοδομικής αδείας η προσφεύγουσα υπέβαλλε Τον Αρχικό Πίνακα ποσοστών συμμετοχής στο συνολικό κόστος των επί μέρους εργασιών επισυνάπτοντας το σχετικό έντυπο Ε-ΣΤ με το οποίο προσδιορίστηκε το ελάχιστο κόστος κατασκευής του συνόλου της οικοδομής (ΚΚΟ) επιφανείας τ.μ. στο ποσό των **1.357.720,00€**.

.**Επειδή** κατά την αποπεράτωση μέρους της οικοδομής και συγκεκριμένα των πέντε (5) αυτοτελών κτιρίων επιφάνειας Τ.μ., υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η υπ' αριθμ. /2011 αίτηση ηλεκτροδότησης στο αρμόδιο τμήμα του εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. υποβάλλοντας τον **Τελικό Πίνακα** Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών με συνολικό κόστος κατασκευής **309.993,66€** στον οποίο επισυνάφθηκε δήλωση με τις εργασίες που έγιναν στην οικοδομή. Στη ανωτέρω δήλωση αναγράφεται το πλήθος των εκδοθέντων στοιχείων και η συνολική τους αξία και τα οποία αφορούν το κόστος εργασιών μόνο για τα αποπερατωθέντα και όχι το σύνολο της οικοδομής, σύμφωνα και με την υπεύθυνη δήλωση του επιβλέποντος μηχανικού ως προς το στάδιο εργασιών του συνόλου της ανεγειρόμενης οικοδομής βάσει της /2009 οικοδομικής άδειας.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθ. 2 παρ.3Β α.4 της Α.Υ.Ο. και ΠΕΧΩΔΕ 1137140/5-12-94/ΠΟΛ. 1277 , ορίζεται κατά το τελικό στάδιο σύνδεσης με τη ΔΕΗ αποπερατωμένου αυτοτελούς μέρους της οικοδομής υποβάλλεται **επί μέρους Τελικός Πίνακας**. Σε περίπτωση κατά την οποία ο επί μέρους Τελικός Πίνακας εμφανίζεται ισοσκελισμένος από τα παραστατικά, επιτρέπεται η τροποποίηση των ποσοστών του Αρχικού Πίνακα, αλλά για το τμήμα του ΚΚΟ που αφορά το συγκεκριμένο αυτοτελές μέρος της οικοδομής, διαφορετικά εάν ο Τ.Π. δεν είναι ισοσκελισμένος και τα παραστατικά δεν καλύπτουν το ΚΚΟ , τα ποσοστά των επί μέρους εργασιών του Αρχικού Πίνακα είναι υποχρεωτικά.

Περαιτέρω στην παρ. 3Β γ' του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι : «Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η υποβολή δήλωσης και Τελικού Πίνακα, για μη πλήρως αποπερατωμένη οικοδομή ή για αυτοτελές τμήμα αυτής (οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία), ώστε να είναι δυνατή η σύνδεσή της με τη ΔΕΗ, εφόσον διαπιστώνεται, με οποιονδήποτε τρόπο, η ακρίβεια του Πίνακα σχετικά με το στάδιο των εργασιών,

Επειδή με το με αριθμ. /2014 έγγραφο της Υπηρεσίας Δόμησης του που υποβλήθηκε στην Υπηρεσία μας από την προσφεύγουσα με το με αρ, πρωτ, ΔΕΔ ΕΜΠ/2014 έγγραφο, βεβαιώνεται ότι όπως προκύπτει από το φύλλο και το Διάγραμμα Κάλυψης της με αριθ. /2009 οικοδομικής άδειας , κατά την από θεώρησή της για σύνδεση με τη ΔΕΗ είχαν αποπερατωθεί οι οικοδομικές εργασίες και ρευματοδοτήθηκαν μόνο τα κτίρια με στοιχεία I, II, III, IV και V συνολικής επιφάνειας δόμησης Τ.μ.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ο Τελικός Πίνακας Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών που υπέβαλλε η προσφεύγουσα κατά την ηλεκτροδότηση των πέντε (5) αποπερατωμένων αυτοτελών κτιρίων θεωρείται **επί μέρους Τελικός Πίνακας** με συνολικό κόστος εργασιών που ανέρχεται στο ύψος **309.993,66€** και που αντιστοιχεί στο αποπερατωμένο τμήμα της οικοδομής.

Επειδή το Ε.Κ.Κ.Ο. που αναλογεί στα αποπερατωθέντα κτίρια ανέρχεται στο ύψος των **846.838,20€** και αντιστοιχεί σε τ.μ. των πέντε (5) αποπερατωμένων αυτοτελών κτιρίων και όχι στην αξία των 1.357.720,00€ που προσδιορίζεται από τον έλεγχο για το σύνολο της συνολικής δόμησης, ήτοι τ.μ. που προβλέπεται από την οικοδομική άδεια. Κατά συνέπεια η συνολική αξία του **Αρχικού Πίνακα** προσδιορίζεται στο ύψος των **846.838,20** και αφορά το σύνολο του κόστους των επί μέρους εργασιών για τα ανεγερθέντα κτίρια χωρίς όμως να μεταβληθούν, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, τα ποσοστά των επί μέρους εργασιών.

Επειδή στον Τελικό Πίνακα που υποβλήθηκε και συγκεκριμένα στη δήλωση ΚΚΟ που επισυνάπτεται σε αυτόν, δηλώθηκε στις εργασίες του φέροντος οργανισμού δαπάνη ύψους **71.400,00€** η οποία αντιστοιχεί στο ΤΠΥ/2005 εκδόσεως και αφορά εργασίες σε εξωτερικούς χώρους – διάτρηση μικροπασσάλων Φ300 προμήθεια υλικών μπετά, σιδηρούς οπλισμός για το έργο "ΠΡΟΣΤΑΣΙΑ ΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΝΤΙΣΤΗΡΙΞΗΣ ΤΟΥ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ SEA CASTLE" και ως εκ τούτου δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη στις δαπάνες του φέροντος οργανισμού του Τελικού Πίνακα και η **αξία του Τελικού Πίνακα** μετά την αφαίρεση της ως άνω δαπάνης προσδιορίζεται στο ύψος των **238.593,66€** (309.993,66-71.400,00).

Επειδή στον Τελικό Πίνακα που υποβλήθηκε δεν υπάρχουν καθόλου στοιχεία των εργασιών για χρωματισμούς, πόμολα - κλειδαριές, μονώσεις δώματος, ηλεκτρικά καθώς επίσης και όλες οι υπόλοιπες εργασίες υπολείπονται των εργασιών του αρχικού πίνακα.

Επειδή ο Τελικός Πίνακας που υποβλήθηκε δεν είναι ισοσκελισμένος και τα παραστατικά που υποβλήθηκαν δεν καλύπτουν το ελάχιστο ΚΚΟ, τα ποσοστά των επί μέρους εργασιών του Αρχικού Πίνακα είναι υποχρεωτικά και δεν δύναται να τροποποιηθούν σύμφωνα με το άρθ. 2 παρ. 3 Β α.3 της Α.Υ.Ο. και ΠΕΧΩΔΕ 1137140/5-12-94/ΠΟΛ. 1277.

Επειδή το ελάχιστο ΚΚΟ όπως προσδιορίστηκε ανωτέρω στην αξία των **846.838,20€** δεν καλύπτεται από τα άθροισμα των σχετικών παραστατικών του υποβληθέντος Τελικού Πίνακα και προσδιορίστηκαν κατά τα ανωτέρω στο ποσό ύψους 238.593,66€ και ως εκ τούτου τα δηλούμενα στοιχεία του Τ.Π. θεωρούνται ανακριβή και η διαφορά (άνοιγμα) του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα από τον Αρχικό Πίνακα ανέρχεται στο ποσό των **608.244,54** (846.838,20- 238.593,66) επί της οποίας επιβάλλεται:

Α) αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τη διαπιστούμενη διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει από την ανακρίβεια σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του αρθ. 36 του Ν. 2238/94, που εν προκειμένω ανέρχεται στο ποσό των **608.244,54 € X 23%= 139.896,24 €**.

Β) πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει από την ανακρίβεια σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 35

του ν.2238/94, που εν προκειμένω ανέρχεται στο ποσό των 608.244,54 € X 23%= 139.896,24 € X 50%=**69.948,12€**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του και την τροποποίηση της υπ' αριθ. /2011 πράξης επιβολής προστίμου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος της επιτρόσθετης επιβάρυνσης που επικαλείται η προσφεύγουσα ύψους 176.254,23€.

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

Πρόστιμο του άρθ. 36 παρ.2 του ν.2238/94: **139.896,24 €**.

Πρόστιμο του άρθ. 35 παρ.3 του ν.2238/94: **69.948,12€**.

Συνολικό πρόστιμο ύψους: **209.844,36€**

Ο προσδιορισμός του παραπάνω ποσού προκύπτει αναλυτικά από τη συνημμένη κατάσταση υπολογισμού φορολογικής υποχρέωσης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).