



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

7 – 1 - 2015

Αριθμός απόφασης:

11

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

3. Την από 31-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των με Α.Φ.Μ..... και με Α.Φ.Μ., κατοίκων - οδός, ως εταίρων άτυπης εταιρίας κατά :α) της υπ' αριθ...../27-07-2014 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος β) της υπ' αρ./27-07-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 και γ) της υπ' αρ./27-07-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. - Αρθ. 4 παρ.1 & 9 του ν 2523/1997 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.), διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ.:α)/27-07-2014 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος β)/27-07-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 και γ)/27-07-2014 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. - Αρθ. 4 παρ.1 & 9 του ν

2523/1997 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.), διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004 των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και τις από 04/07/2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 15/12/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της 31-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των με Α.Φ.Μ..... και με Α.Φ.Μ., κατοίκων ενεργούντων ως εταίρων άτυπης εταιρίας, 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:

Α. Με την υπ' αρ. /27-07-2014 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρίας με μέλη τους με Α.Φ.Μ..... και Α.Φ.Μ., φόρος εισοδήματος ποσού 112.875,00€, πλέον 135.449,99 € (πρόσθετος φόρος μη δήλωσης).

Β. Με την υπ' αρ. /27-07-2014 προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορά την διαχειριστική περίοδο 1/1/2004–31/12/2004 καταλογίστηκε πρόστιμο ΚΒΣ 586,00 ευρώ σε βάρος της άτυπης εταιρίας με μέλη τους με Α.Φ.Μ..... και με Α.Φ.Μ. σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2 παρ.1, 4παρ.3, 6 παρ.1, 17παρ.1, 18παρ.1 και 19παρ.1-2 του ΚΒΣ.

Γ. Με την υπ' αρ. /27-07-2014 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. που αφορά την διαχειριστική περίοδο 1/1/2004–31/12/2004 με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο Φ.Π.Α. 300,00 ευρώ, σε βάρος της άτυπης εταιρίας με μέλη με μέλη τους με Α.Φ.Μ..... και με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4παρ1 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 36παρ.1α του ν.2859/00 περί Φ.Π.Α.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη δήλωσης του κέρδους που αποκομίσθηκε από πώληση τεσσάρων (4) διαμερισμάτων επί πολυκατοικίας στην οδό στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα αποκτηθέν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/94. Πλέον συγκεκριμένα: Οι προσφεύγοντες το 2001 αγόρασαν εξ αδιαιρέτου κατά 50% ο καθένας ένα (1) οικοπέδο κείμενο στο Δήμο στη θέση «.....» επί της οδού με το υπ' αριθμ. /15-10-2001 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου το οποίο συνένωσαν το 2003 με την /7-10-2003 πράξη συνένωσης της ίδιας συμβ/φου με το από το 2002 αγορασθέν οικοπέδο εξ αδιαιρέτου και κατά 50% στη θέση «.....» επί της οδού με το υπ' αριθμ. /08-02-2002 συμβόλαιο της ίδιας ως άνω συμβ/φου και ανέθεσαν στην εταιρία «.....», ΑΦΜ, να ανεγείρει πολυκατοικία με το σύστημα της αντιπαροχής με το υπ' αριθμ. /19-01-2004 προσύμφωνο μεταβίβασης ποσοστών εξ' αδιαιρέτου οικοπέδου και εργολαβικό

ανέγερσης πολυκατοικίας. Έτσι στους οικοπεδούχους και, περιήλθαν κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή από κοινού αδιαίρετα και κατ' ισομοιρία οι εξής οριζόντιες ιδιοκτησίες ήτοι:

1) Ολόκληρος ο δεύτερος όροφος υπέρ του ισογείου αποτελούμενος από δύο οριζόντιες ιδιοκτησίες, ως εξής:

1.1. Το υπό στοιχείο διαμέρισμα Α, 78,39 τμ , με την αποκλειστική χρήση του υπό στοιχείου δύο (2) της αποθήκης Α με επιφάνεια 3,43 τμ .

1.2. Το υπό στοιχείο διαμέρισμα Β, 84,05 τμ , με την αποκλειστική χρήση του υπό στοιχείου δύο (2) της αποθήκης Β με επιφάνεια 3,43 τμ .

2) Ολόκληρος ο τέταρτος όροφος υπέρ του ισογείου αποτελούμενος από δύο οριζόντιες ιδιοκτησίες, ως εξής:

2.1. Το υπό στοιχείο διαμέρισμα Α, 78,39 τμ , με την αποκλειστική χρήση του υπό στοιχείου τέσσερα (4) της αποθήκης Α με επιφάνεια 4,83 τμ.

2.2. Το υπό στοιχείο διαμέρισμα Β, 84,05 τμ , με την αποκλειστική χρήση του υπό στοιχείου τέσσερα της αποθήκης Β με επιφάνεια 8,32 τμ .

Τα ανωτέρω αναγραφόμενα αναλυτικά διαμερίσματα πωλήθηκαν με τα υπ. αριθμ./17-5-2004 και/17-5-2004 συμβόλαια της συμβολαιογράφου σύζυγος, έναντι τιμήματος 489.000,00 και 586.000,00 ευρώ αντίστοιχα και τα ποσά αυτά δηλώθηκαν από τους οικοπεδούχους, στους κωδικούς 781 και 782 της υποβληθείσας δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2005 κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους, ως ποσά από πώληση περιουσιακών στοιχείων και ως εισόδημα το οποίο απαλλάσσεται της φορολογίας Εισοδήματος, και όχι ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις το οποίο υπόκειται σε φορολογία σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ν 2238/1994.

Η φορολογική αρχή θεώρησε ότι η συγκεκριμένη πράξη πώλησης ακινήτων από κοινού από τους ελεγχόμενους κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους, χωρίς να έχουν συστήσει μεταξύ των εταιρεία, συνιστά Άτυπη Εταιρεία κατά τα άρθρα 741, 748 και 784 του Αστικού Κώδικα, η οποία στερείται νομικής προσωπικότητας, καθόσον δεν υφίσταται έγκυρο συστατικό έγγραφο και δεν έχουν τηρηθεί οι όροι δημοσιότητας, που ο νόμος τάσσει (σχετικό και το αριθ. πρωτ.1095314/1870/Α0012/23-11-2007 έγγραφο του ΥΠ. ΟΙΚ.). Στην συνέχεια προσδιόρισε το καθαρό κέρδος από τη πώληση των ως άνω τεσσάρων διαμερισμάτων όχι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2238/94 (τίμημα πώλησης μείον κόστος κτήσης) αλλά σύμφωνα με τις διατάξεις του 34 του Ν. 2238/1994 (εξωλογιστικά και διπλασιάζοντας το συντελεστή καθαρού κέρδους $15\% \times 2 = 30\%$ λόγω ανακρίβειας των βιβλίων- η μη τήρηση αυτών συνεπάγεται την ανακρίβεια αυτών - άρθρο 30 του Π.Δ.186/92 περί Κ.Β.Σ., ήτοι $489.000,00 + 586.000,00 = 1.075.000,00 \times 30\% = 322.500,00\text{€}$) εφαρμόζοντας τις διατάξεις της με αριθμ. εγκυκλίου το 1040754/679/Α0012/8-5-2008 του Υπ. Οικ. βάσει των οποίων η πράξη της πώλησης θεωρείται επέκταση της δραστηριότητας του - μέλος της εργολήπτριας εταιρίας που ανέλαβε την οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής – και εκ μέρους της πράξη προκειμένου να εξυπηρετήσει την επαγγελματική δραστηριότητα του συζύγου

της και εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επιπροσθέτως λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν. 2859/00 και μη θεώρησης βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2,5,19 και 39 του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ. καταλόγισε πρόστιμα του άρθρου 4παρ2 και 5 του ν.2523/97 εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες πράξεις του Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ. αντίστοιχα .

Οι προσφεύγοντες , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Έλλειψη νομιμότητας προσβαλλόμενων Πράξεων, λόγω παραγραφής της φορολογικής χρήσεως 2004

β) Έλλειψη νομιμότητας προσβαλλόμενων Πράξεων, λόγω μη συνδρομής προϋποθέσεων άρθρου 28 ΚΦΕ

γ) Έλλειψη νομιμότητας προσβαλλόμενων Πράξεων λόγω φορολογήσεως ως «άτυπο εταιρεία» - έννοια μη προσδιοριζόμενη εις το Φορολογικό Δίκαιο και εις τον ισχύοντα κατά την επίμαχη χρήση Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994)- και όχι ως «κοινωνία συγγυρίων»

δ) Έλλειψη νομιμότητας επιβολής προσθέτων φόρων - Μη σύννομη παράλειψη εφαρμογής εκπτώσεων κατά την εξέταση - Μη σύννομη επιβολή προσθέτων φόρων, αντί τόκων

ε) Μη σύννομη επιβολή προστίμων ΦΠΑ και Κ.Β.Σ

Στη συνέχεια με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ.....ΕΜΠ/11-12-2014 υπόμνημά τους ισχυρίζονται ότι και αν ακόμη θεωρηθεί ορθή η άποψη της φορολογικής αρχής ότι πρόκειται περί άτυπης εταιρίας, η φορολόγησή της πρέπει να γίνει με τις ίδιες φορολογικές διατάξεις που εφαρμόζονται επί των προσωπικών εταιριών.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής,τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων , εισηγούμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν.2238/94 “αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64 (εταιριών, κοινοπραγιών κ.λ.π.) το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών (15) ετών από την λήξη προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης,ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί έλλειψης νομιμότητας των προσβαλλομένων πράξεων, λόγω παραγραφής της φορολογικής χρήσεως 2004 είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι δεν έχει υποβληθεί δήλωση από την άτυπη εταιρία του άρθρου 64 του ν.2238/94 για το οικ. έτος 2005 και δεν έχει παρέλθει δεκαπενταετία από την λήξη προθεσμίας υποβολής (1/4/2005).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν. 2238/1994 «Έννοια και απόκτηση του εισοδήματος 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.

Επειδή η ανέγερση πολυκατοικίας στα εν λόγω οικοπέδα με το σύστημα της αντιπαροχής από την εργολήπτρια εταιρεία σε πολύ σύντομο χρονικό διάστημα, και η πώληση των αποκτώμενων τεσσάρων διαμερισμάτων από τους οικοπεδούχους-προσφεύγοντες εντός μικρού χρονικού διαστήματος από την ανέγερση τους και με σειρά διαδοχικών πράξεων πώλησης ακινήτων ενέχει το στοιχείο της εμπορικής επιχείρησης που έγινε με σκοπό την επίτευξη κέρδους και όχι την αξιοποίηση του κεφαλαίου τους εφόσον δεν απέβλεπαν στην ιδιοχρησιμοποίηση ή την εκμίσθωση αυτών, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί έλλειψης νομιμότητας των προσβαλλόμενων Πράξεων, λόγω μη συνδρομής προϋποθέσεων άρθρου 28 ΚΦΕ είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι η συγκεκριμένη πράξη απέβλεπε στην επίτευξη κέρδους ως αναφέρεται ανωτέρω, οι δε προσφεύγοντες είναι μέλη μιας άτυπης εταιρίας η οποία στερείται νομικής προσωπικότητας καθόσον δεν υφίσταται έγκυρο συστατικό έγγραφο και δεν τηρήθηκαν οι όροι δημοσιότητας που προβλέπει ο νόμος στην οποία συμμετέχουν με ποσοστό 50% ο καθένας εξ' αυτών

Επειδή η φορολογική αρχή εφαρμόζοντας τις οδηγίες του με αριθμ πρωτ.1040754/679/A0012/8-5-2008 εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών σύμφωνα με το οποίο "Τα διαμερίσματα που περιέρχονται λόγω αντιπαροχής στους ιδιοκτήτες οικοπεδούχους - μέλη, οι οποίοι προβαίνουν σε πωλήσεις αυτών θα φορολογηθούν στο όνομα των οικοπεδούχων αυτών ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν,2238/94, καθ' όσον η συμμετοχή αυτών στην κατασκευάστρια επιχείρηση θεωρείται ως προέκταση της δραστηριότητας ανέγερσης-πώλησης ακινήτων", προσδιόρισε το φορολογηθέν εισόδημα από την πώληση των διαμερισμάτων ,σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/94 (εξωλογιστικά με προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους 100% λόγω ανακρίβειας των βιβλίων, ήτοι $1.075.000 \times 15\% \times 2 = 322.500,00$) και όχι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2238/94 (τίμημα πώλησης μείον κόστος κτήσης) δεδομένου ότι ο προσφεύγωνείναι μέλος της εργολήπτριας εταιρίας που ανέλαβε την οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής η δε προσφεύγουσαενήργησε ως ανωτέρω,προκειμένου να εξυπηρετήσει την επαγγελματική δραστηριότητα του συζύγου της.

Επειδή οι προσφεύγοντες από τις παραπάνω πράξεις επεδίωξαν την επίτευξη κέρδους ενεργώντας από κοινού αποτελλούντες "εν τοις πράγμασι" τους εταίρους με ποσοστό 50% ο καθένας άτυπης εταιρίας, η οποία στερούνταν μεν νομικής προσωπικότητας καθόσον δεν είχε συσταθεί καταστατικό και δεν είχαν τηρηθεί οι όροι δημοσιότητας που προβλέπονται από το νόμο,(σχετικά έγγραφα του ΥΠ.ΟΙΚ. Δ12 111830ΕΞ23011/8-8-2011 και 1096318/1760/A0012/12-10-2005) ο σκο-

πός της όμως ενείχε το στοιχείο της εμπορικής δραστηριότητας κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2238/94, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι πρόκειται περί κοινωνίας συγκυρίων είναι αβάσιμος δεδομένου ότι δεν επεδίωκαν όπως προϋποθέτουν οι διατάξεις 785-787 του Αστικού Κώδικα τη χρήση και τους καρπούς του κοινού πράγματος κατ' ιδανικά μερίδια ,ήτοι στη συγκεκριμένη περίπτωση την ιδιοχρησιμοποίηση ή την εκμίσθωση των αποκτηθέντων διαμερισμάτων με το σύστημα της αντιπαροχής, αλλά το κέρδος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του ν.2523/97 σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης επιβάλλεται πρόσθετος φόρος μη δήλωσης, ο οποίος ορίζεται σε ποσοστό (2,5%) για κάθε μήνα καθυστέρησης επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της μη δήλωσης, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι δεν είναι σύνηθες η επιβολή πρόσθετων φόρων είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70Β' του ν.2238/94(όπως συμπληρώθηκε με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α του ν.4152/2013) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.3 της ΠΟΛ 1209/6-9-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί ρητές πράξεις που εκδίδονται σε βάρος του από τη φορολογική αρχή από 1/8/2013 και εφεξής πριν από τη προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, οφείλει να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας ήδη μετονομασθείσας σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων **με αίτημα επανεξέτασης** στο πλαίσιο διοικητικής εξέτασης, το αίτημα των προσφευγόντων περί μείωσης της διαφοράς και των πρόσθετων φόρων δεν εξετάζεται από την Υπηρεσία μας δεδομένου ότι ο συμβιβασμός επί των διαφορών φόρου που προκύπτουν βάσει ελέγχου έχει καταργηθεί με τις διατάξεις του άρθρου 74 παρ.5 του ν. 2238/94(όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α του ν.4152/2013).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. Ν.4174/2013 «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1/1/2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποθέσεις ,χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31/12/2013,εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν.2523/1997,όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση ...» ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί επιβολής τόκων αντί των πρόσθετων φόρων είναι νόμω αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186 περί Κ.Β.Σ. «. 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 «επιτηδεύματις», 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» ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί μη σύνηθους επιβολής του προσβαλλόμενου προστίμου είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου

ότι όπως εμπεριστατωμένα απέδειξε η φορολογική αρχή άσκησαν εμπορική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2238/94 και του εγγράφου του ΥΠ. ΟΙΚ. 1040754/679/A0012/8-5-2008 .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.1 του ν.2859/00 «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.....» ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί μη σύννομης επιβολής του προσβαλλόμενου προστίμου είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι δεν είχαν υποβάλλει δήλωση έναρξης δραστηριότητας νομικού προσώπου αν και άσκησαν εμπορική δραστηριότητα.

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά απέδειξε ότι οι προσφεύγοντες ενήργησαν ως μέλη άτυπης εταιρίας η οποία σκοπό είχε την εμπορική δραστηριότητα, ήτοι την πώληση των ως άνω περιγραφόμενων διαμερισμάτων, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί φορολόγησης με τις ίδιες φορολογικές διατάξεις που εφαρμόζονται επί των προσωπικών εταιριών του εμπορικού δικαίου ήτοι 25% (άρθρο 10 του ν.2238/94) στη συγκεκριμένη χρήση 2004 και όχι 35% όπως εκ παραδρομής προσδιορίσθηκε ο φόρος εισοδήματος από τη φορολογική αρχή, **είναι βάσιμος**, δεδομένου ότι σκοπός της άτυπης εταιρίας ήταν η επίτευξη κέρδους μέσω της πώλησης των διαμερισμάτων η οποία αποτελεί άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 04/07/2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ. και κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι υπόλοιποι ισχυρισμοί που προβάλλονται από τούς προσφεύγοντες είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 31-10-2014 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων με Α.Φ.Μ..... και με Α.Φ.Μ. ενεργούντων ως μελών άτυπης εταιρίας και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης με αριθμ./27-07-2014 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π) του οικ. έτους 2005, προσδιορίζοντας τον αναλογο-

ύντα φόρο με συντελεστή 25%, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2238/94 και καταλογίζοντας αυτόν στα ως άνω μέλη κατά ποσοστό 50% στο καθένα.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	0,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου (1.075.000 X 15%χ2 λόγω ανακρίβειας)	322.500,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	322.500,00

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

A. Ως προς το φόρο εισοδήματος

Διαφορά φόρου βάσει απόφασης	177.375,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	177.375,00

Ο υπολογισμός φόρου εισοδήματος απεικονίζεται στο παρακάτω πίνακα:

	βάσει δήλωσης	βάσει ελέγχου	βάσει απόφασης	διαφορά
Συνολικά φορολογητέα κέρδη	0,00	322.500,00	322.500,00	322.500,00
Μείον επιχ/κή αμοιβή	0,00	0,00	0,00	0,00
Κέρδη φορολογητέα στο όνομα του νομικού προσώπου	0,00	322.500,00	322.500,00	322.500,00
Φόρος που αναλογεί	0,00	$322.500,00 \times 35\% = 112.875,00$	$322.500,00 \times 25\% = 80.625,00$	80.625,00
Πρόσθετο ποσοστό φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης 125μήνεςχ2,5%-312,50% και περιορισμός στο 120%		135.449,99	96.750,00	96.750,00
Σύνολο φόρου και πρόσθετου φόρου	0,00	248.324,99	177.375,00	177.375,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	0,00	248.324,99	177.375,00	177.375,00
Κατανομή φόρου και προσαυξήσεων στα μέλη		:124.165,50: 124.165,50	: 88.687,50: 88.687,50	: 88.687,50: 88.687,50

B. Ως προς το Φ.Π.Α.

Πρόστιμο του άρθρου 4 παρ.1 του ν.2523/97: 600,00€

Γ. Ως προς το Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 5 του ν.2523/97: 586,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
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. 2717/99).