



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 14-09-2015

Αριθμός απόφασης: 3683

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδόςκαι της ΑΦΜ, κατοίκου οδόςκατά :

- a. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (φορολογική περίοδος 01.01.2000 – 31.12.2000) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 16.920.108 δραχμών πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 20.304.130 δραχμών, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 37.720.283 δραχμών ή 110.967,82 Ευρώ.

- b. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (φορολογική περίοδος 01.01.2001 – 31.12.2001) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 80.327.990 δραχμών πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 96.393.588 δραχμών, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 177.077.890 δραχμών ή 519.670,99 Ευρώ.
- c. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (φορολογική περίοδος 01.01.2002 – 31.12.2002) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 256.300,88 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 307.561,06 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 565.469,63 Ευρώ.
- d. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (φορολογική περίοδος 01.01.2003 – 31.12.2003) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 404.944,04 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 485.932,85 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 893.050,03 Ευρώ.
- e. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (φορολογική περίοδος 01.01.2004 – 31.12.2004) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 133.356,32 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 160.027,58 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 296.953,89 Ευρώ.
- f. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (φορολογική περίοδος 01.01.2005 – 31.12.2005) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 788.799,76 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 946.559,71 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.737.421,85 Ευρώ.
- g. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (φορολογική περίοδος 01.01.2006 – 31.12.2006) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 77.002,20 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 92.402,64 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 172.358,68 Ευρώ.
- h. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (φορολογική περίοδος 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 75.423,92 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 90.508,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 168.469,35 Ευρώ.
- i. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (φορολογική περίοδος 01.01.2008 – 31.12.2008) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 254.110,85 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 304.933,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 563.423,48 Ευρώ.
- j. Της υπ' αριθμ. /2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (φορολογική περίοδος 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 133.283,82 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 151.943,56 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 289.093,86 Ευρώ.

- k. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2000 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.860 Ευρώ,
- l. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2001 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.860 Ευρώ
- m. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2002 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 3.516 Ευρώ
- n. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2003 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 2.930 Ευρώ
- o. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2004 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.274 Ευρώ
- p. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 7.618 Ευρώ
- q. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2006 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 2.344 Ευρώ
- r. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2007 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 8.204 Ευρώ
- s. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2008 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 4.688 Ευρώ
- t. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2009 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.274 Ευρώ
- u. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (*φορολογική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007*) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίστηκε εισφορά 5.000 ευρώ και πρόσθετος φόρος 6.000 ευρώ, ήτοι σύνολο εισφοράς και φόρου 11.000 Ευρώ,
- v. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2010 (*φορολογική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009*) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίστηκε εισφορά 3.311,17 ευρώ και πρόσθετος φόρος 3.774,73 ευρώ, ήτοι σύνολο εισφοράς και φόρου 7.085,90 Ευρώ,
- w. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (*για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2008*) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα και στη σύζυγό του φόρος 435,13 ευρώ και 38,79 ευρώ αντίστοιχα και προσαύξηση φόρου λόγω ανακρίβειας 435,13 και 38,79 ευρώ αντίστοιχα, ήτοι σύνολο φόρου και προσαύξησης στον ίδιο 947,84 Ευρώ και στη σύζυγό του 77,58 ευρώ.

- χ. Της υπ' αριθμ./2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2009 (για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2009) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίστηκε φόρος και έκτακτη εισφορά μεγάλης ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του 2860,05 ευρώ και 520,81 ευρώ αντίστοιχα και προσαύξηση φόρου λόγω ανακρίβειας στον ίδιο και τη σύζυγό του 2.917,25 ευρώ και 531,02 ευρώ αντίστοιχα, ήτοι σύνολο φόρου και προσαύξησης στον ίδιο 5.777,29 ευρώ και στη σύζυγό του 1.051,62 Ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.

- a. Την υπ' αριθ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (φορολογική περίοδος 01.01.2000 – 31.12.2000) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 16.920.108 δραχμών πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 20.304.130 δραχμών, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 37.220.283 δραχμών ή 110.967,82 Ευρώ.
- b. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (φορολογική περίοδος 01.01.2001 – 31.12.2001) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 80.327.990 δραχμών πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 96.393.588 δραχμών, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 177.077.890 δραχμών ή 519.670,99 Ευρώ.
- c. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (φορολογική περίοδος 01.01.2002 – 31.12.2002) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 256.300,88 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 307.561,06 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 565.469,63 Ευρώ.
- d. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (φορολογική περίοδος 01.01.2003 – 31.12.2003) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 404.944,04 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 485.932,85 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 893.050,03 Ευρώ.
- e. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (φορολογική περίοδος 01.01.2004 – 31.12.2004) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 133.356,32 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 160.027,58 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 296.953,89 Ευρώ.
- f. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (φορολογική περίοδος 01.01.2005 – 31.12.2005) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 788.799,76 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 946.559,71 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.737.421,85 Ευρώ.
- g. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (φορολογική περίοδος 01.01.2006 – 31.12.2006) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 77.002,20 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 92.402,64 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 172.358,68 Ευρώ.

- h. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (φορολογική περίοδος 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 75.423,92 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 90.508,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 168.469,35 Ευρώ.
- i. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (φορολογική περίοδος 01.01.2008 – 31.12.2008) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 254.110,85 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 304.933,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 563.423,48 Ευρώ.
- j. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (φορολογική περίοδος 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 133.283,82 ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 151.943,56 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 289.093,86 Ευρώ.
- k. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2000 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.860 Ευρώ,
- l. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2001 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.860 Ευρώ
- m. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2002 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 3.516 Ευρώ
- n. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2003 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 2.930 Ευρώ
- o. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2004 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.274 Ευρώ
- p. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 7.618 Ευρώ
- q. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2006 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 2.344 Ευρώ
- r. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2007 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 8.204 Ευρώ
- s. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2008 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 4.688 Ευρώ
- t. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 2009 του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 5.274 Ευρώ
- u. Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (φορολογική περίοδος

01/01/2007-31/12/2007) του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίστηκε εισφορά 5.000 ευρώ και πρόσθετος φόρος 6.000 ευρώ, ήτοι σύνολο εισφοράς και φόρου 11.000 Ευρώ,

ν. **Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2010 (φορολογική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009) του Προϊσταμένου**, με την οποία καταλογίστηκε εισφορά 3.311,17 ευρώ και πρόσθετος φόρος 3.774,73 ευρώ, ήτοι σύνολο εισφοράς και φόρου 7.085,90 Ευρώ,

ω. **Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2008) του Προϊσταμένου**, με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα και στη σύζυγό του φόρος 435,13 ευρώ και 38,79 ευρώ αντίστοιχα και προσαύξηση φόρου λόγω ανακρίβειας 435,13 και 38,79 ευρώ αντίστοιχα, ήτοι σύνολο φόρου και προσαύξησης στον ίδιο 947,84 Ευρώ και στη σύζυγό του 77,58 ευρώ.

χ. **Την υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2009 (για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2009) του Προϊσταμένου**, με την οποία καταλογίστηκε φόρος και έκτακτη εισφορά μεγάλης ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του 2.860,05 ευρώ και 520,81 ευρώ αντίστοιχα και προσαύξηση φόρου λόγω ανακρίβειας στον ίδιο και τη σύζυγό του 2.917,25 ευρώ και 531,02 ευρώ αντίστοιχα, ήτοι σύνολο φόρου και προσαύξησης στον ίδιο 5.777,29 ευρώ και στη σύζυγό του 1.051,62 Ευρώ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 07/02/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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 τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος, έκτακτη εισφορά Ν.3758/2009, έκτακτη εισφορά Ν.3833/2010, έκτακτη εισφορά Ν. 3808/2009 , Ε.Τ.ΑΚ., πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών) και Πρόστιμα Κ.Β.Σ. όπως αυτά φαίνονται στον πίνακα που ακολουθεί:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου / προστίμου	Διαχειριστική	Διαφορά φορολογητέας βάσης	Ποσό διαφοράς φόρου /	Ποσό πρόσθετου φόρου	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
				ή φορολογική περίοδος		προστίμου		
1.		27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2000 - 31/12/2000	113.801,24	50.317,19	60.380,63	110.697,82 €

2.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2001 31/12/2001	-	519.930,24	236.214,09	283.456,90	519.670,99 €
3.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2002 31/12/2002	-	639.959,64	257.031,65	308.437,98	565.469,63 €
4.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2003 31/12/2003	-	1.034.042,77	405.931,83	487.118,20	893.050,03 €
5.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2004 31/12/2004	-	331.844,24	134.979,03	161.974,86	296.953,89 €
6.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2005 31/12/2005	-	1.977.025,32	789.733,85	947.688,00	1.737.421,85 €
7.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2006 31/12/2006	-	191.079,18	78.344,85	94.013,83	172.358,68 €
8.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2007 31/12/2007	-	187.243,31	76.576,98	91.892,37	168.469,35 €
9.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2008 31/12/2008	-	640.759,05	256.101,59	307.321,89	563.423,48 €
10.	.....	27/02/2015	Φ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01/2009 31/12/2009	-	331.116,42	135.090,58	154.003,28	289.093,86 €
11.	.....	27/02/2015	ΕΚΤ. ΕΙΣΦΟΡΑ Ν.3758/2009	01/01/2007 31/12/2007	-	187.242,82	5.000,00	6.000,00	11.000,00 €
12.	.....	27/02/2015	ΕΚΤ. ΕΙΣΦΟΡΑ Ν.3833/2010	01/01/2009 31/12/2009	-	331.117,01	3.311,17	3.774,73	7.085,90 €
13.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2000 31/12/2000	-		5.860,00	-	5.860,00 €
14.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2001 31/12/2001	-		5.860,00	-	5.860,00 €
15.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2002 31/12/2002	-		3.516,00	-	3.516,00 €
16.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2003 31/12/2003	-		2.930,00	-	2.930,00 €
17.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2004 31/12/2004	-		5.274,00	-	5.274,00 €
18.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2005 31/12/2005	-		7.618,00	-	7.618,00 €

19.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2006 31/12/2006	-	2.344,00	-	2.344,00 €
20.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2007 31/12/2007	-	8.204,00	-	8.204,00 €
21.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2008 31/12/2008	-	4.688,00	-	4.688,00 €
22.	.....	27/02/2015	ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2009 31/12/2009	-	5.274,00	-	5.274,00 €
23.	.....	27/02/2015	Ε.Τ.ΑΚ.	01/01/2008	473.923,04	473,92	473,92	947,84 €
24.	.....	27/02/2015	Ε.Τ.ΑΚ. &		492.877,04	3.380,66	3.448,27	6.828,93 €
			ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ 3808/2009						N.
ΣΥΝΟΛΟ								
								5.394.040,25 €

Οι διαφορές φόρου, εισφορές, πρόστιμα κλπ προέκυψαν κατόπιν ελέγχου, όπου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε δηλώσει κέρδος από αγοροπωλησίες ακινήτων και από πώληση ανεγειρομένων οικοδομών, διαφορές από αδήλωτα μισθώματα/ μη χρήση οικοδομών, διαφορές σε τεκμήρια διαβίωσης και απόκτησης φορολογικών στοιχείων κλπ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Έλλειψη αιτιολογίας – αοριστία Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.
2. Έλλειψη αιτιολογίας προσβαλλομένων πράξεων.
3. Εσφαλμένη απόρριψη των ποσών ληφθέντων δανείων προς κάλυψη τεκμηρίων.
4. Εσφαλμένη απόρριψη ποσών από διάθεση περιουσιακών στοιχείων προς κάλυψη τεκμηρίων που μειώνουν την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη -Εσφαλμένος τρόπος υπολογισμού φορολογητέων κερδών.
5. Ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων ετών.
6. Εσφαλμένος υπολογισμός τεκμηρίων.
7. Επικουρικώς, εσφαλμένος τρόπος υπολογισμού των φορολογητέων κερδών.
8. Εσφαλμένος υπολογισμός ακαθαρίστου εισοδήματος από ιδιόχρηση, ιδιοκατοίκηση και εκμισθώσεις ακινήτων.

Ακόμα ότι εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε τους ισχυρισμούς για τα κενά ακίνητα, λόγω δήθεν της μη προσκόμισης επαρκών στοιχείων από τη Δ.Ε.Η. Όπως εμπεριστατωμένα εκθέσαμε στο Υπόμνημά μας, η ανάκτηση των σχετικών στοιχείων από το ΔΕΔΗΕ είναι αδύνατη για όλα τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη και μόνον με τη συνδρομή των ελεγκτικών αρχών δύναται αυτό να γίνει εφικτό.

9. Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων.

10. Μετά την αποδοχή των υπό στοιχείο 4 λόγων προσφυγής, αιτούμεθα την ακύρωση των προσβαλλομένων διά της παρούσας οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
11. Έκτακτη Εισφορά Μετά την αποδοχή των υπό στοιχεία 1-8 λόγων προσφυγής, αιτούμεθα την ακύρωση των προσβαλλομένων διά της παρούσας οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων.
12. Ενιαίο Τέλος Ακινήτων Φυσικών Προσώπων Διά της παρούσης αιτούμεθα τη μεταρρύθμιση των προσβαλλομένων οριστικών πράξεων προσδιορισμού ενιαίου τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο Υπόμνημά μας, το οποίο και επικαλούμεθα.

Στον προσφεύγοντα με την ολοκλήρωση του ελέγχου, συντάχθηκε για όλες τις παραπάνω διαπιστώσεις το υπ' αριθ. βιβλίου/2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρου 28 Ν. 4174 / 2013) μετά των υπ' αριθ./.....,/.....,/.....,/.....,/.....,/..... &/..... /2014 Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. των χρήσεων 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 & 2009 αντίστοιχα, των υπ' αριθ./..... &/..... /2014 Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π. του άρθρου 18 του Ν. 3758 / 2009 Οικονομικού Έτους 2008 και του άρθρου 5 του Ν. 3833 / 2010 Οικονομικού Έτους 2010 αντίστοιχα, των υπ' αριθ./..... &/...../2014 Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών Ε.Τ.ΑΚ. για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2008 & 01/01/2009 αντίστοιχα και των υπ' αριθ./.....,/.....,/.....,/.....,/.....,/..... &/...../2014 Προσωρινών Προσδιορισμών Προστίμων Κ.Β.Σ. των χρήσεων 2000 – 2009 και του υπ' αριθ./..... Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 4 παρ. 1 του Ν. 2523 / 1997 χρήσης 2000.

Όλα τα παραπάνω επιδόθηκαν νόμιμα στις στον ίδιο τον προσφεύγοντα, ο οποίος προσήλθε στα γραφεία της ελέγχουσας Υπηρεσίας.

Με το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επόμενη της επίδοσης αυτού, υποβάλλουν εγγράφως στην ελέγχουσα Υπηρεσία τις απόψεις τους ως προς τα διαπιστωθέντα αποτελέσματα του ελέγχου, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς, υποβάλλοντας στην ελέγχουσα Υπηρεσία, το υπ' αριθ. πρωτ.2014 απαντητικό υπόμνημά του, αιτούμενος παράλληλα παράταση 10 ημερών για την υποβολή συμπληρωματικού υπομνήματος με πρόσθετα στοιχεία και δικαιολογητικά. Το αίτημα του προσφεύγοντος εγκρίθηκε από τον Προϊστάμενο της ελέγχουσας Υπηρεσίας, ο οποίος όρισε ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής των απόψεών του την

Εντός του ορισθέντος χρονικού διαστήματος και συγκεκριμένα στις, ο προσφεύγων κατέθεσε το υπ' αριθ. πρωτ./2014 συμπληρωματικό υπόμνημά του, με το οποίο εξέφρασε τις θέσεις και ενστάσεις του ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Συμπληρωματικά, ο έλεγχος αναφέρει ότι, ο προσφεύγων προσκόμισε με το υπ' αριθ. πρωτ./2014 υπόμνημά του, πρόσθετα στοιχεία που αφορούσαν κυρίως δικαιολογητικά

των χορηγούμενων τραπεζικών δανείων, προκειμένου να ληφθούν υπ' όψη κατά τη σύνταξη της τελικής έκθεσης ελέγχου της ελέγχουσας Υπηρεσίας.

Ακριβή αποσπάσματα των υπομνημάτων του προσφεύγοντος παρατίθενται στις σελίδες 153-233 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή από τις απαντήσεις του προσφεύγοντος προκύπτει άνευ αμφισβήτησης ότι είχε πλήρη πρόσβαση σε όλα τα στοιχεία του φακέλου αλλά και στο αποδεικτικό υλικό, προκύπτει ακόμα ότι, του δόθηκε επαρκής χρόνος επεξεργασίας και απάντησης, τον οποίο ο προσφεύγων χρησιμοποίησε απαντώντας κατά την κρίση του αναλυτικά στα παρατιθέμενα από τον έλεγχο στοιχεία και διαπιστώσεις οι οποίες με τρόπο πλήρως αιτιολογημένο διαφοροποιούν την εκάστοτε φορολογική εγγραφή. Για τους λόγους αυτούς ο γενικός ισχυρισμός περί του αναιτιολόγητου του σημειώματος διαπιστώσεων πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Περαιτέρω επειδή το πόρισμα του ελέγχου περί του εμπορικού χαρακτήρα των πράξεων, στην συνέχεια του οποίου γίνεται και η φορολόγηση του κέρδους, προερχομένου από την πώληση των ανεγειρομένων οριζοντίων ιδιοκτησιών και αγοροπωλησιών ακινήτων είναι απολύτως σαφές, για το οποίο άλλωστε προέβαλλε αντιρρήσεις ο προσφεύγων με τα υπομνήματά του, δεχόμενος μάλιστα ο έλεγχος ως ορθές ορισμένες από τις θέσεις-ισχυρισμούς του (περί του μη εμπορικού χαρακτήρα των πωλήσεων συγκεκριμένων ακινήτων), όπως πχ για το πωλούμενο ακίνητο του προσφεύγοντος επί της οδού στο στο οικ. έτος 2001, τις οριζόντιες ιδιοκτησίες της συζύγου του προσφεύγοντος (γραφεία Α1, Α2 και WC Α6) στην οικοδομή επί των οδών και στην και την οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα 5^{ου} ορόφου στο ακίνητο της οδού στην του προσφεύγοντος το οποίο αποτέλεσε την κύρια κατοικία του έως και το 2006. Κατά συνέπεια ο όψιμος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί της μη γνώσης του, της κατ' έλεγχο αιτιολόγησης του πορίσματος-καταλογισμού και εξ' αυτού μη δυνατότητας αντίκρουσης προκύπτει αυτοαντικρουόμενος και απορριπτέος.

Ακόμα, επειδή στην από έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών της φορολογικής αρχής, στοιχειοθετούνται και αποδεικνύονται πλήρως οι διαπιστώσεις και το πόρισμα ότι, οι καταλογισθείσες από τον έλεγχο πωλήσεις συνιστούν εμπορικές πράξεις. Εν συνεχεία γίνεται υπαγωγή των διαπιστώσεων αυτών στις διατάξεις, στις διαταγές του Υπ. Οικ. και στην νομολογία η δε προβλεπόμενη από το άρθρο 64 Ν. 4174/2013 αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων είναι σαφής, ειδική και επαρκής για την έκδοση τους και **εμπεριέχεται στην εκάστοτε έκθεση ελέγχου, όπως άλλωστε προβλέπεται από την νομοθεσία και νομολογία «η αιτιολογία της διοικητικής πράξης μπορεί να εμπεριέχεται και να συμπληρώνεται και από την έκθεση ελέγχου» ΣτΕ 2615/1993**, στην οποία αναπτύσσονται αναλυτικά, λεπτομερώς και εμπεριστατωμένα τα πραγματικά περιστατικά, οι διασταυρώσεις που έλαβαν χώρα, οι νομικές διατάξεις στις οποίες στηρίζονται οι διαπιστωθείσες σε βάρος του προσφεύγοντος. Συγκεκριμένα, η συνοδεύουσα την εκάστοτε προσβαλλόμενη πράξη έκθεση ελέγχου, είναι πλήρης, σαφής και πλήρως αιτιολογημένη, βάσει δε αυτής, αποδεικνύεται με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτονται σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά και οι διαπιστώσεις, που αποδείχθηκαν από την ελεγκτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική υπόσταση του συμπεράσματος (πορίσματος), εν συνεχεία γίνεται υπαγωγή των παραβάσεων-πορισμάτων – διαπιστουμένων διαφορών αυτών στον εκάστοτε κανόνα δικαίου και ακολουθεί ο προσδιορισμός του αποτελέσματος (εισοδήματος και λοιπών φορολογιών), κατά συνέπεια αναπόδεικτος και αβάσιμος προκύπτει ο ισχυρισμός περί της αοριστίας – έλλειψης της αιτιολογίας και της μη εξειδίκευσης των διαπιστώσεων και πορίσματος, και πρέπει να απορριφθεί.

Περαιτέρω και συγκεκριμένα ως προς τον «σκοπό ως κρίσιμο στοιχείο αναγνώρισης των δανείων» για κάλυψη τεκμηρίων, ρητά ορίζεται ότι:

1. **Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος](#) (Ν. 2238/1994), ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ του δηλούμενου εισοδήματος και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης των άρθρων 16 και 17 υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία με τα οποία *καλύπτεται* ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Τα ποσά αυτά είναι, μεταξύ άλλων, *δάνεια* και *ανάλωση κεφαλαίου* που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

2. **Επίσης**, σύμφωνα με την περ. ε' της παρ. 8 του άρθρου 5 της 1037956/356/ Α0012/ [ΠΟΛ. 1094/23-3-1989](#), τα *δάνεια* τα οποία έχουν ληφθεί πρέπει να αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία και δεν πρέπει να είχαν ληφθεί για άλλο σκοπό, π.χ. βιοτεχνικά *δάνεια* ή *δάνειο* για αγορά περιουσιακού στοιχείου που η αντίστοιχη δαπάνη του δεν αποτελεί *τεκμήριο* που θέλει να *καλύψει* ο φορολογούμενος.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, καταρχήν νομίμως **κατ' επιταγή της διοίκησης** δεν ελήφθησαν υπόψη τα επικαλούμενα από τον προσφεύγοντα δάνεια για κάλυψη της διαφοράς τεκμηρίων διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων με την κάτωθι αιτιολογία, η οποία κρίνεται ως σύνομη με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος](#) (Ν. 2238/1994) και της περ. ε' της παρ. 8 του άρθρου 5 της 1037956/356/ Α0012/ [ΠΟΛ. 1094/23-3-1989](#):

Ο έλεγχος έχει εκθέσει αναλυτικά στις διαπιστώσεις της οικείας έκθεσης ελέγχου, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, , τη διάκριση και τη φορολογική αντιμετώπισή των ληφθέντων τραπεζικών δανείων από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο δανειακές συμβάσεις, καταστάσεις, έγγραφα και λοιπά δικαιολογητικά (αντίγραφα κινήσεων λογαριασμών, εντάλματα πληρωμής, επιταγές κ.α.), προκειμένου να αποδείξει ότι τα δάνεια που έλαβε από τις τράπεζες με τους χαρακτηρισμούς «Ανοικτοί Αλληλόχρεοι Λογαριασμοί» ή «Συμβάσεις Κεφαλαίου Κίνησης» ή «Επιχειρηματικά Δάνεια» δεν χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο για την επιχειρηματική του δραστηριότητα στα πλαίσια της ατομικής του επιχείρησης (π.χ. για την κάλυψη δαπανών ανέγερσης οικοδομών κ.α. τα οποία δεν αποτελούν τεκμήριο και για τον λόγο αυτών δεν λαμβάνονται υπόψη τα δάνεια ως μειωτικά του τεκμηρίου) αλλά και για την κάλυψη προσωπικών δαπανών και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, (όπως τα έξοδα για την πληρωμή του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων – Φ.Μ.Α, κ.λ.π. τα οποία αποτελούν τεκμήριο), τα οποία ο έλεγχος έχει συνυπολογίσει στο συνολικό κόστος απόκτησης ακινήτων, με την ενσωμάτωση – υπολογισμό τους στα τεκμήρια της αντίστοιχης χρήσης.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψη του τις ενστάσεις του προσφεύγοντος και εξετάζοντας τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά αποδέχθηκε ότι αν και ο σκοπός των ως άνω δανείων δεν είναι διακριτός από τις συμβάσεις και τα λοιπά προσκομισθέντα στον έλεγχο στοιχεία, εν τούτοις δύναται περιοριστικά και μεμονωμένα να δικαιολογηθούν ορισμένες χορηγήσεις ποσών δανείων από το γεγονός ότι τα ποσά αυτά χρησιμοποιήθηκαν για συγκεκριμένο σκοπό και εκτός της επαγγελματικής του δραστηριότητας ως εργολάβου οικοδομών, σύμφωνα με τις αναλυτικές κινήσεις των λογαριασμών που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου.

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο αναφέρονται στις διαπιστώσεις της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τα εξής:

«ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2001

Σύμφωνα με το αντίγραφο του υπ' αριθ. λογαριασμού (.....), που τηρούσε ο ελεγχόμενος στην τράπεζα «.....» και ειδικότερα από τις κινήσεις του μηνός Αυγούστου του έτους 2000 προκύπτει ότι στις χορηγήθηκε από την εν λόγω τράπεζα το ποσό των 9.000.000 δρχ. εκ του οποίου το ποσό των 6.008.513 δρχ. συμψηφίστηκε με την έκδοση επιταγής (.....) για την καταβολή του Φ.Μ.Α, που αφορούσε την αγορά οικοπέδου στο, σύμφωνα με το υπ' αριθ./2000 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος αποδέχεται το ποσό των 6.008.513 δρχ. ως ποσό που προέρχεται από δάνειο και δύναται να χρησιμοποιηθεί για την μείωση της ετήσιας δαπάνης.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2004

Σύμφωνα με το αντίγραφο του υπ' αριθ. λογαριασμού χορηγήσεων, που τηρούσε ο ελεγχόμενος στην τράπεζα «.....» και ειδικότερα από τις κινήσεις του μηνός Ιουνίου του έτους 2003 προκύπτει ότι στις χορηγήθηκε από την εν λόγω τράπεζα το ποσό των 150.000,00 €, εκ του οποίου το ποσό των 136.000,00 € μεταφέρθηκε - κατά τους ισχυρισμούς του - στις στον υπ' αριθ. λογαριασμό (.....), που τηρούσε ο ελεγχόμενος στην ίδια τράπεζα και εν συνεχεία στις 09/07/2003 το ποσό των 135.764,30 € συμψηφίστηκε με την έκδοση επιταγής (.....) για την καταβολή του Φ.Μ.Α, που αφορούσε την αγορά της κύριας κατοικίας του στην, επί της οδού, σύμφωνα με το υπ' αριθ./2003 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου του γεγονότος ότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε τις κινήσεις του μηνός Ιουλίου του έτους 2003, προκειμένου να επαληθευτεί η ως άνω μεταφορά του ποσού των 136.000,00 € από τον λογαριασμό χορηγήσεων στον προσωπικό του λογαριασμό, ο έλεγχος δεν αποδέχεται το ποσό των 135.764,30 € ως ποσό που προέρχεται από δάνειο και δύναται να χρησιμοποιηθεί για την μείωση της ετήσιας δαπάνης.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2006

Σύμφωνα με το αντίγραφο του υπ' αριθ. λογαριασμού (.....), που τηρούσε ο ελεγχόμενος στην τράπεζα «.....» και ειδικότερα από τις κινήσεις του μηνός Φεβρουαρίου του έτους 2005 προκύπτει ότι στις χορηγήθηκε από την εν λόγω τράπεζα το ποσό των 707.000,00 €, εκ του οποίου - κατά τους ισχυρισμούς του - το ποσό των 53.550,00 € συμψηφίστηκε με την έκδοση επιταγής (.....) για την καταβολή του Φ.Μ.Α, που αφορούσε την αγορά οικοπέδου μετά οικίας στην, επί της οδού, σύμφωνα με το υπ' αριθ./2005 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου του γεγονότος ότι το ποσό των 707.000,00 € χορηγήθηκε κι αναλήφθηκε αμέσως από τον λογαριασμό ενώ το ποσό των 53.550,00 € τροφοδοτήθηκε από το προϋπάρχον υπόλοιπο του λογαριασμού, ο έλεγχος δεν αποδέχεται το ποσό των 53.550,00 € ως ποσό που προέρχεται από δάνειο και δύναται να χρησιμοποιηθεί για την μείωση της ετήσιας δαπάνης.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009

Η επίκληση από τον ελεγχόμενο του χορηγούμενου ποσού των 1.700.000,00 € από την τράπεζα «.....» για την αποπληρωμή προγενέστερου στεγαστικού δανείου που είχε λάβει για την αγορά του ακινήτου (μονοκατοικία) στην, επί των οδών και, σύμφωνα με το υπ' αριθ./2002 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, δεν γίνεται αποδεκτή από τον έλεγχο καθώς δεν προσκομίσθηκαν οι αντίστοιχες συμβάσεις των δανείων ούτε και οι

αναλυτικές κινήσεις αυτών, ώστε να αιτιολογηθεί ο σκοπός τους καθώς και η σύνδεση μεταξύ των επικαλούμενων δανείων.»

Βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι σε όσες περιπτώσεις από τα πραγματικά περιστατικά προέκυψε κάλυψη τεκμηρίου, έστω και με άλλης αιτίας (σκοπού) δάνειο, ο έλεγχος δέχθηκε το ποσό αυτό ως μειωτικό των τεκμηρίων, με τον ορθό συλλογισμό ότι για το συγκεκριμένο μέρος του δανείου ο πραγματικός σκοπός δεν είναι άλλος από αυτόν που από τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει. Τούτο βεβαίως ορθά, δεν είναι δυνατόν να γενικευτεί και αδιακρίτως να γίνει δεκτό σε όλες τις περιπτώσεις δανείων άλλου σκοπού, χωρίς αυτό να προκύπτει από αδιάσειστα αποδεικτικά στοιχεία (λχ τραπεζικές μεταφορές και πληρωμές από τους συγκεκριμένους δανειακούς λογαριασμούς) από τα οποία θα προέκυπτε η διαφορετική από την συμβατική χρήση των δανείων αυτών από τον προσφεύγοντα, διότι εν τοιαύτη περίπτωση θα προέκυπτε αφενός καταστρατήγηση της εφαρμοζόμενης νομοθεσίας, όπως επιτάσσει η διοίκηση την εφαρμογή της, και αφετέρου ουσιαστική μη αναγνώριση της εκάστοτε μεταξύ του προσφεύγοντος και τράπεζας δανειακής σύμβασης. Κρίσιμο είναι να λεχθεί ότι τα επαγγελματικά δάνεια δεν λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη τεκμηρίων και εκ του λόγου ότι οι δαπάνες κατασκευής ακινήτων κατασκευαστικών επιχειρήσεων ως επαγγελματικές αγορές- δαπάνες δεν λαμβάνονται υπόψη στο τεκμήριο. Επειδή ο προσφεύγων εν προκειμένω φέρει το βάρος της απόδειξης της άλλης από την συμβατική χρήση του δανείου βάσει της παρ.2 του άρθρου 19 του ν.2238/94, πλην όμως δεν κατάφερε να προσκομίσει ικανά αποδεικτικά στοιχεία. Επιπλέον επειδή ο έλεγχος ειδικά και εμπεριστατωμένα τεκμηριώνει το λόγο που δεν έγιναν δεκτά συγκεκριμένα ποσά δανείων για κάλυψη τεκμηρίων, ο λόγος αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς την ισχυριζόμενη μη εξειδίκευση της εφαρμοστέας διάταξης της παρ. 2 ή 3 του άρθρου 28 του ν.2238/1994, η οποία αποτελεί καθόλα κρίσιμο ζήτημα ως η νομική βάση επί της οποίας στηρίζεται η εις βάρος του προσφεύγοντος επιβολή του φόρου και τα αναφερόμενα περί εσφαλμένου προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών (ο προσφεύγων ζητά αμιγώς εξωλογιστικό προσδιορισμό των κερδών) προκύπτουν τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

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 πωλήθηκε 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 43/Α'). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα. Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ. Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

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

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. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα. Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ. Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

Επειδή από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι επί αγοροπωλησίας ακινήτων (όχι κατασκευή και πώληση των οριζοντίων ιδιοκτησιών) από κατασκευαστές και επιτηδευματίες οι οποίοι διατηρούν εμπορική επιχείρηση η οποία ασχολείται με τις αγοροπωλησίες ακινήτων ή συναφείς αυτών, όπως ο προσφεύγων τις ανεγέρσεις οικοδομών, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 2238/1994 αλλά αυτές της παρ. 3 (σε συνδυασμό με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου) που αναφέρεται σε συστηματική άσκηση εμπορικής δραστηριότητας αγοροπωλησίας ακινήτων και στον τρόπο υπολογισμού του κέρδους εξ αυτής, πλην του εξευρισκομένου με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994 κέρδους που προκύπτει από την εργολαβική κατασκευή με το σύστημα της αντιπαροχής ή της αγοράς οικοπέδου, της ανέγερσης επ' αυτού οικοδομής και της πώλησης των οριζοντίων ιδιοκτησιών όπου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.

1 του άρθρου 28 σε συνδυασμό με τις κατά περίπτωση του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. Η νομολογία και οι διαταγές και λύσεις του Υπ. Οικ. αντιμετωπίζουν διαφορετικά ορισμένες εξαιρέσεις που αφορούν συγκεκριμένες περιπτώσεις όπως της κατασκευής κατοικίας με σκοπό την ιδιοχρησιμοποίηση ή εκμίσθωση από κατασκευαστή (στην δε περίπτωση που η ανεγερθείσα εκμισθωμένη πωληθεί από τον κατασκευαστή σε μεταγενέστερο χρόνο, το προκύπτων κέρδος πάλι φορολογείται με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 και 3 του Κ.Φ.Ε. σχετ. έγγραφο 1093725/163/A0012/2-5-2007, Π21336/ΠΟΛ 269/19-12-1960 διαταγή) ή φορολόγηση ως συμπτωματική πράξη με την παρ. 2 του άρθρου 28 εάν συντρέχουν ιδιαίτερες συνθήκες όπως λχ εάν έχει διακόψει τον χρόνο της πώλησης την εμπορική δραστηριότητα του.

Επιπλέον:

Α. Επειδή στην από έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της φορολογικής αρχής, στοιχειοθετείται και αποδεικνύεται πλήρως ότι οι πωλήσεις των οριζοντίων ιδιοκτησιών του ακινήτου της οδού και στην (πλην του ιδιοχρησιμοποιούμενου διαμερίσματος 5^{ου} ορόφου και των Ρ10, Ρ10α και Ρ10β Θ.Σ.), των οριζοντίων ιδιοκτησιών Α/Α 2 , Α' ορόφου, κατ.1: 197τμ, κατ. 2:213τμ, Απ.1: 150τμ και Απ. 2:175τμ επί του εμπορικού κέντρου της οδού στην των οριζ. ιδιοκτησιών του ακινήτου επί της— στην , των οριζ. ιδιοκτησιών του ακινήτου επί της οδού στην , οι οποίες προέκυψαν από ανέγερση των οριζοντίων ιδιοκτησιών εντάσσονται στην εμπορική δραστηριότητα ως εργολάβου – κατασκευαστή του προσφεύγοντος, αποτελούν καθ' όλα αδήλωτες εμπορικές (ως τέτοιες) πράξεις εμπίπτουσες στο άρθρο 28 παρ. 1 του ΚΦΕ των οποίων το κέρδος προσδιορίστηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε., καθώς **εντάσσονται στην επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος ως κατασκευαστή** και ως τέτοιες τεκμαίρεται ότι έγιναν με σκοπό το εμπορικό κέρδος, ενώ δεν προκύπτει βάσιμος κανένας πραγματικός ή νομικός λόγος που να εξαιρεί τις πράξεις αυτές από την εμπορική δραστηριότητα ως κατασκευαστή του προσφεύγοντος και να αναιρεί την διαπιστωθείσα από την φορολογική αρχή καταστρατήγηση της φορολογικής νομοθεσίας που συντελέστηκε με την μη δήλωση του εμπορικού κέρδους από την καθ' όλα εμπορική εκμετάλλευση/κατασκευή και πώληση των ακινήτων αυτών (διαταγή υπ. Οικ. Ε.3930/Εγκ. 23/23.2.1968, ΣτΕ 4035/1988, ΝΣΚ 532/2012).

Την ίδια φορολογική αντιμετώπιση (ως φορολογητέες) σύμφωνα με την ορθή θέση του ελέγχου πρέπει να έχουν και οι αδήλωτες εμπορικές πωλήσεις οριζ. ιδιοκτησιών που διενεργήθηκαν στα ίδια πλαίσια και σκοπό με άλλα φυσικά πρόσωπα ως εκμετάλλευση ατύπου μεταξύ τους εταιρείας.

Ακόμα επειδή, αναπόδεικτα και μη νόμιμα συγχέεται και επιχειρείται από τον προσφεύγοντα να συνδεθεί το κέρδος από την πώληση των οριζοντίων ιδιοκτησιών του ακινήτου κατ.1: 197τμ, κατ. 2:213τμ, Απ.1: 150τμ και Απ. 2:175τμ επί του εμπορικού κέντρου της οδούπου απεκτήθη στην συνέχεια του με αρ./06 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου , του προσφεύγοντα, **ως πωλητή φυσικό πρόσωπο**, με την ιδιοκτησία των μετοχών του νομικού προσώπου «.....»,

(Α.Φ.Μ.) και με τον ισχυριζόμενο σκοπό της απόκτησης «την λήψη δανείου» από τη παραπάνω εταιρεία. Για τον φορολογικό νομοθέτη είναι αδιάφορος ο σκοπός της απόκτησης του ακινήτου από την αποκτώσα εταιρεία, ενώ αντίθετως ειδοποιός παράγων είναι ο σκοπός της διάθεσης από τον προσφεύγοντα ο οποίος εφόσον έγινε με σύμβαση πώλησης και όχι δωρεάς (χαριστικής αιτίας), υπό τα δεδομένα και χαρακτηριστικά που παραπάνω

αναλύθηκαν και με την εμπορική ιδιότητα του προσφεύγοντος (ως κατασκευαστή) δεν μπορεί να είναι άλλος από το εμπορικό κέρδος. Πρέπει όμως, εφόσον επιχειρείται σύνδεση μεταξύ του φυσικού και νομικού προσώπου αυτού, να επισημανθεί ότι στην αποκτώσα εταιρεία με την αγορά του ακινήτου δόθηκε η δυνατότητα σε περίπτωση ιδιόχρησης να διενεργήσει αποσβέσεις για στην αξία του ανεγερθέντος ακινήτου (οικοδομής), ενώ σε περίπτωση πώλησης μετά την αγορά να αφαιρέσει από την αξία πώλησης την αξία κτήσης στην οποία και στις δύο περιπτώσεις συμπεριλαμβάνεται και το αδήλωτο κέρδος του προσφεύγοντα. Με αυτόν μάλιστα τον τρόπο, σε περίπτωση πώλησης εκ του διαφορετικού φορολογικού προσδιορισμού του κέρδους από τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. (και λοιπών εταιρειών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία) των οποίων το κέρδος προσδιορίζεται ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ και όχι με χρήση συντελεστή 15% όπως ο προσφεύγων και δια έκπτωσης της αξίας μέσω των αποσβέσεων, η ζημία για το δημόσιο είναι διπλή, διότι το εργολαβικό κέρδος καίτοι δεν φορολογήθηκε στο όνομα του προσφεύγοντος κατασκευαστή, ωστόσο η αποκτώσα δικών του συμφερόντων Α.Ε. το εξέπεσε στο σύνολό του. Ακόμα, επειδή εν προκειμένω, η αιτιολόγηση της εμπορικότητας της πράξης του ελέγχου επί τη βάση της διαπίστωσης ότι «Το ως άνω ακίνητο (εμπορικό συγκρότημα) αποκτήθηκε από τον ελεγχόμενο στο στάδιο των επιχειρημάτων, σύμφωνα με το υπ' αριθ./01 Συμβόλαιο του Συμβολαιογράφουκαι από τα προσκομισθέντα κατά τον έλεγχο Τιμολόγια, τα οποία αφορούσαν τις δαπάνες ολοκλήρωσης της κατασκευής του, καταδεικνύεται η φύση της δραστηριότητας του κου ως κατασκευαστή οικοδομών, προκύπτει ορθή και επαρκώς αιτιολογημένη. Ακόμα επειδή οι πωλήσεις των συγκεκριμένων οριζόντιων ιδιοκτησιών επί του εμπορικού κέντρου στην οδό, στην, εντάσσονται στα πλαίσια της εν γένει εμπορικής δραστηριότητας του ελεγχόμενου, καθότι ο λόγος της συσχέτισης των αναλογούντων στις εν λόγω επιφάνειες ποσοστών, ή τετραγωνικών τους μέτρων ή της αντικειμενικής των αξίας με το σύνολο του οικοδομήματος, δεν ευσταθεί και δεν στηρίζεται σε διάταξη νόμου για τον χαρακτηρισμό των πράξεων ως μη εμπορικών. Επομένως, ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος, για την μη δηλωθείσα πώληση των ως άνω οριζόντιων ιδιοκτησιών, υπολογίζεται από τον παρόντα έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις της §2 εδάφιο 1 του άρθρου 34 του Ν. 2238 / 1994, ήτοι με την εφαρμογή συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της μεγαλύτερης αντικειμενικής αξίας του ακινήτου (σε σύγκριση με το τίμημα, όπως αυτό αναγράφεται στο οικείο συμβόλαιο αγοραπωλησίας» προκύπτει επαρκής σύννομη και απολύτως αιτιολογημένη.

Για τους λόγους αυτούς η ισχυριζόμενη από τον προσφεύγοντα μη κερδοσκοπική πρόθεση και ο μη εμπορικός χαρακτήρας της πώλησης των εν λόγω ορ. Ιδιοκτησιών πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Β. Επειδή από την νομολογία προβλέπονται τα ακόλουθα:

- Κατ' άρθρ. 31 παρ. 2 Ν.Δ. 3323/55 (ως αντικ. δι' άρθρ. 8 Α.Ν.239/67), δια την υπαγωγήν εις φόρον εισοδήματος ωφελείας εξ επιχειρήσεως πωλήσεως οικοπέδων, δεν απαιτείται η ωφέλεια να πραγματοποιείται υπό οργανωμένης επιχειρήσεως, διότι δεν συνιστά απαραίτητον στοιχείον της εννοίας της επιχειρήσεως η ύπαρξις οργανώσεως, της προσθέτου ταύτης προϋποθέσεως τεθείσης το πρώτον δι' άρθρ. 7 Ν. 12/75, ισχύοντος από οικονομικού έτους 1975, (ΣτΕ 1222, 1224, 1226-32, 1999, 2951, 3937-40/82).
- Κατά την Ε. 1821/23.1.69 απόφασιν Υπ. Οικονομικών ως επιχειρήσεις μεταπωλήσεως οικοπέδων θεωρούνται τόσον αι έχουσαι οργάνωσιν επιχειρήσεις, όσον και αι στερούμεναι οργανώσεως, (ΣτΕ 3500/1982).

-...εξ άλλου, εφ' όσον ο ως άνω πωλητής οικοπέδων η αγροτεμαχίων θεωρείται ως ασκών εμπορικήν επιχείρησιν, θεωρείται ότι συντρέχει το στοιχείον της επιδιώξεως κέρδους εν τη

αναπτύξει της σχετικής δραστηριότητας αφού η επιδίωξις κέρδους απαιτείται διά την ύπαρξιν εμπορικής επιχειρήσεως, και, συνεπώς, η συνδρομή του στοιχείου τούτου δεν δύναται να αμφισβητηθή (επί παρα.1232/82),(ΣΤΕ 4391/85).

-...ήτις πρόθεσις δεν απαιτείται να εκδηλωθή ρητώς, αλλά δύναται να συναχθή εκ συντρεχόντων πραγματικών περιστατικών, (ΣΤΕ 4264/85).

-...δεν αποκλείεται δε να συνεκτιμηθούν και πραγματικά περιστατικά μεταγενέστερα των κρίσιμων εκποιήσεων, προς συναγωγήν κρίσεως περί εγκαταλείψεως υπό της επιχειρήσεως του αρχικού σκοπού της, (ΣΤΕ 4264/85).

- Νομίμως και επαρκώς ητιολογημένη ως προς την έκτασιν της εν συνεργασία μετά των λοιπών μελών των κοινοπραξιών δραστηριότητας του αναιρεσιβλήτου απόφασις καθ' ην ούτος, εκτός της ατομικής αυτού επιχειρήσεως μεταπωλήσεως οικοπέδων, μετέσχε και εις 3 κοινοπραξίας, έχουσας το αυτό αντικείμενον, κατά 50% εις εκάστην, ων αμφότερα τα μέλη ενήργουν εμφανώς αναπτύσσοντα δραστηριότητα προς επίτευξιν του σκοπού των,(ΣΤΕ 2508, 2958/80)

-...αβασίμως δε προβάλλεται ότι το οικόπεδο που ανοικοδομήθηκε κατά το σύστημα της αντιπαροχής, απέβαλε εκ μόνης της ανοικοδομήσεως,το χαρακτήρα του παγίου στοιχείου, (ΣΤΕ 1577/85).

- Κατά την γνώμην του τμήματος, είναι δυνατή η μεταβολή του χαρακτήρος των ακινήτων επιχειρήσεως από πάγια περιουσιακά στοιχεία εις εμπορεύματα, υπό την προϋπόθεσιν ότι ο ασκών αυτήν προόρισε τα ακίνητα προς εκποίησην, ως αντικείμενα της επιχειρήσεως αγοραπωλησίας ακινήτων, (ΣΤΕ 3636/82).(βλ. Διοικ. Δικαστ.-Δικον. 251, ανωτ. 188, κατωτ. 318, 319,Φορολ. εν γένει 28-31, ΦΚΕ 44-46, 90)

- Κατά την έννοιαν της ΣΤΕ 3323/83 τα ακίνητα πάγια περιουσιαστικά στοιχεία επιχειρήσεως, ήτις μετέβαλε τον αρχικόν της σκοπόν και κατέστη επιχείρησις αγοραπωλησίας ακινήτων, καθίστανται εμπορεύσιμα εάν ο ασκών την επιχείρησιν προώρισεν αυτά εις εκμετάλλευσιν δι' εκποίησης των ως αντικειμένων της νέας επιχειρηματικής δραστηριότητας, (ΣΤΕ 4264/85).

-...ούτω, αρκεί η αλλαγή προορισμού του περιουσιακού στοιχείου (από πάγιον εις εμπορεύσιμον), (ΣΤΕ 4264/85).

-...δεν αποκλείεται δε να συνεκτιμηθούν και πραγματικά περιστατικά μεταγενέστερα των κρίσιμων εκποιήσεων, προς συναγωγήν κρίσεως περί εγκαταλείψεως υπό της επιχειρήσεως του αρχικού σκοπού της, (ΣΤΕ 4264/85).

-...απορριπτές δε αιτιάσεις, σύμφωνα με τις οποίες, η αναιρεσείουσα δεν ασκεί επιχείρηση μεταπωλήσεως ακινήτων αλλά τραπεζικές εργασίες και ότι η βάσει κυβερνητικής αποφάσεως ανοικοδόμηση του οικοπέδου προς διάθεση των διαμερισμάτων σε καταθέτες του στεγαστικού ταμειυτηρίου δεν μετέβαλε τον χαρακτήρα του ακινήτου ως παγίου στοιχείου της επιχειρήσεως, (ΣΤΕ 52/85).

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 10 του ν. 2065/1992 αυτού αντικαταστάθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 32 του ν.δ. 3323/1955 (και πλέον παρ. 3ζ άρθρου 28 ν.2238/1994). Με βάση τις νέες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν από 30.6.1992 και μετά, η

πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του παγίου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, ανεξάρτητα της νομικής της μορφής (ατομική, ΟΕ, ΕΠΕ, ΑΕ κ.λπ.), καθώς και αυτή που δεν πραγματοποιήθηκε αλλά έχει περιληφθεί στην απογραφή θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Επομένως, και το υπερτίμημα (υπεραξία), που προκύπτει από την πώληση ιδιοχρησιμοποιούμενου από την επιχείρηση ακινήτου, θα υπόκειται πλέον σε κάθε περίπτωση σε φορολογία εισοδήματος ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Η φορολόγηση του υπερτιμήματος αυτού (υπεραξίας) δεν θα γίνεται με βάση τους ειδικούς συντελεστές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου και νόμου, αλλά θα προστίθεται στα λοιπά εισοδήματα της επιχείρησης, του έτους που προέκυψε και θα φορολογείται μαζί με τα εισοδήματα αυτά, με βάση τις γενικές διατάξεις ήτοι με τις διατάξεις του ν.δ. 3323/1955 εάν πρόκειται για ατομική επιχείρηση, ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρεία κ.λ.π. και με τις διατάξεις του ν.δ. 3843/1958 προκειμένου για ανώνυμες εταιρείες, τις ΕΠΕ, τους συνεταιρισμούς και τις αλλοδαπές εταιρείες και οργανισμούς.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της ίδιας παραγράφου ορίζεται ότι, προκειμένου για τον υπολογισμό του υπερτιμήματος που προκύπτει από την πώληση ακινήτου, ως τιμή πωλήσεως δεν μπορεί να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Κατά συνέπεια, αν για παράδειγμα, επιχείρηση πωλήσει ακίνητο της σε τιμή μικρότερη της αντικειμενικής αξίας του ή της αξίας που προκύπτει βάσει συγκριτικών στοιχείων (σε περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού), στα βιβλία μεν θα εμφανίσει το πράγματι εισπραχθέν τίμημα, αλλά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος θα προσθέσει στα προκύψαντα, βάσει βιβλίων, αποτελέσματα το επί πλέον ποσό υπεραξίας που προκύπτει με τη λήψη της αντικειμενικής αξίας ή της αξίας που προκύπτει βάσει συγκριτικών στοιχείων της ΔΟΥ, κατά περίπτωση, ως τιμή πωλήσεως. (Υπ. Οικ. Εγκύκλ. 1018050/8.2.1993, πολ. 1042)

Επειδή στην από έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της φορολογικής αρχής, με βάσει τις ισχύουσες διατάξεις και την παραπάνω νομολογία, στοιχειοθετείται και αποδεικνύεται πλήρως ότι, οι πωλήσεις των οριζοντίων ιδιοκτησιών του 50% εξ αδιαιρέτου των οριζοντίων ιδιοκτησιών διαμερίσματος Α' ορόφου (πλέον του δώματος 10τμ), του δικαιώματος υψούν πάνω από τον Α' όροφο, του ισογείου διαμερίσματος 55τμ και του ισογείου διαμερίσματος 60τμ επί του ακινήτου επί της οδού στο(πώληση σε σύντομο χρονικό διάστημα από την αγορά που έγινε, &), του οικοπέδου 1058τμ στα (αγορά και πώληση), του διαμερίσματος Δ1 110τμ επί της οδού στην (αγορά και πώληση), του αγροτεμαχίου 29640τμ στην (αγορά και πώληση) και του οικοπέδου 1528τμ με οικία επί της οδού στην (το ακίνητο αγοράστηκε στις και πουλήθηκε στις και επιπλέον δεν προκύπτει καμία ενδιάμεση χρήση και δηλώνεται ως «κενό» στις δηλώσεις από την αγορά μέχρι την πώλησή του), των οριζοντίων ιδιοκτησιών κατάστημα Ι5 , Ρ3 , Ρ4, πατάρι Α5, αποθήκη Υ5, Γκαράζ ΥΥ ΙΙα, Γκαράζ G1α του ακινήτου επί των οδών και στην (Το ακίνητο αποπερατώθηκε σύμφωνα με τον προσφεύγοντα το έτος και σύμφωνα με το θεωρημένο από

αντίγραφο της τελευταίας σελίδας του βιβλίου ταμείου της εταιρείας ΑΦΜ της οποίας μονοπρόσωπος εταίρος ήταν ο προσφεύγων, διάφορα πρακτικά , τιμολόγια κλπ, χρησιμοποιήθηκε ως έδρα – εμπορικό κατάστημα της εταιρείας αυτής. Εν συνεχεία σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις του προσφεύγοντος ήταν μισθωμένο στις εταιρείες τουλάχιστον από έως την όπου μισθώθηκε στην εταιρεία μέχρι την, ενώ πουλήθηκε στις), αποτελούν εμπορικές πράξεις της παρ. 3 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε., καθώς έγιναν με σκοπό το εμπορικό κέρδος και κατά σύστημα διενεργηθέντων από ήδη υπάρχουσα λειτουργούσα επιχείρηση αγοροπωλησίας ακινήτων (οικοδομική κατά δήλωση και απολύτως σχετική με τα ακίνητα ή οποία δεν είναι απαραίτητο να είναι δηλωμένη). Διότι όπως απεδείχθη ο προσφεύγων διέθετε επιχείρηση που είχε ως αντικείμενο και τις αγοροπωλησίες ακινήτων - εκμετάλλευσης ακινήτων - με οικονομική ενότητα και οργάνωση, διάθεση κεφαλαίου, δεξιότητες και γνώση της αγοράς κλπ. (Α.Κ. 479, 959, 969, 334, 332 κλπ, Φορ. Εφετ. Αθηνών 3041/1974, 2897/1974, εις σελ 529 Χρήστου Ν. Τότση Ερμηνεία Φορολογίας Εισοδήματος Τόμος Α΄, εκδόσεις Πάμισος Αθήνα 2000) και αυτό προκύπτει από τα πραγματικά περιστατικά συνδυαζομένων με την επαγγελματική ενασχόληση του προσφεύγοντα με τα ακίνητα. Επειδή συνεπεία αυτού, αδιάφορο για την υπαγωγή ή μη στον φόρο είναι (με ορισμένες εξαιρέσεις όπως της αγοράς κατοικίας από κατασκευαστή-έμπορο ακινήτων για τις στεγαστικές του ανάγκες), εάν επωλήθησαν σε σύντομο ή μεγαλύτερο χρόνο από την αγορά τους, με ή χωρίς ενδιάμεση χρήση – εκμίσθωση του εκάστοτε ακινήτου, καθώς σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις τα ακίνητα αποτελούν εμπορεύματα ή πάγια (εάν μισθώθηκαν ή χρησιμοποιήθηκαν ενδιάμεσα) της ατομικής επιχείρησης που διατηρούσε ο προσφεύγων που είχε ως αντικείμενο εργασιών σύμφωνα με τον έλεγχο, αλλά και με βάσει τα πραγματικά δεδομένα, και τις αγοροπωλησίες ακινήτων, χωρίς να τίθεται ως προϋπόθεση να έχει δηλωθεί αυτή η δραστηριότητα στην φορολογική αρχή. Και αυτό διότι ο διαχωρισμός αυτός και οι τιθέμενες από την νομολογία και τις διαταγές προϋποθέσεις που επικαλείται ο προσφεύγων (σύντομο χρονικό διάστημα από την αγορά, χρήση του ακινήτου κλπ) υφίστανται και είναι ενδεικτικές, για το εάν μία πράξη θα υπαχθεί στον φόρο, **μόνον στις περιπτώσεις όπου μια συναλλαγή κρίνεται επί τη βάσει της μεμονωμένης – συμπτωματικής πράξης του άρθρου 28 παρ. 2 του ν.2238/1994, η οποία δεν πρέπει να συγγέται με την κατά σύστημα άσκηση δραστηριότητας (δηλωμένης ή διαπιστωμένης) από επιχείρηση αγοροπωλησίας ακινήτων, όπως εν προκειμένω προέκυψε για τον προσφεύγοντα.**(σχετ. Ε.1340/Εγκ. 5/22.1.1968 και Μ. 2127/274/Εγκ. 32/16.3.1968 διαταγές, σελ.1024 Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών προσώπων Κατούδης – Αντωνόπουλος). Αντιθέτως ορθά επί τη βάσει της μεμονωμένης ή συμπτωματικής πράξης κρίθηκαν από τον έλεγχο οι συναλλαγές της συζύγου του προσφεύγοντος, χαρακτηριζόμενες ως «επιχείρησης» πράξεων που είχαν τα χαρακτηριστικά που ορίζει ο νόμος, οι διαταγές και η νομολογία. Κατά συνέπεια οι λόγοι που αναφέρονται στην μη φορολόγηση των πράξεων αυτών δεν είναι δυνατόν να γίνουν δεκτοί.

Περαιτέρω, **επειδή** η διάταξη της παρ. 3^α του άρθρου 28 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζει ότι «ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά τον χρόνο αγοράς. Ως αξία της πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/82 (ΦΕΚ 43 Α΄). Εάν 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». Η διάταξη αυτή είναι ειδικότερη αυτής του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε. και δεν προϋποθέτει την τήρηση επαρκών λογιστικών βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Ο ειδικός προσδιορισμός κέρδους της παρ. 3 του άρθρου 28 του ν.2238/94 (ειδικός λογιστικός προσδιορισμός) αναφέρεται **σε κάθε**

αγοροπωλησία ακινήτων είναι σύνηθες και δεν συμβιβάζεται επουδενί με την έννοια του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος (Ν.Σ.Κ. 355/2013). Για τους λόγους αυτούς, και ο προβαλλόμενος λόγος της προσφυγής ότι πρέπει να προσδιοριστεί το κέρδος εξωλογιστικά με τις διατάξεις του άρθρου 34 για τις αγοροπωλησίες ακινήτων χωρίς να υφίσταται ανέγερση οικοδομής και πώληση των οριζοντίων ιδιοκτησιών, πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι « ... ενώ ο έλεγχος θεώρησε τις πωλήσεις των οριζοντίων ιδιοκτησιών επί της οδού στην, κατά τις χρήσεις 2004, 2005, 2006 ως εντασσόμενες στην επιχειρηματική μου δραστηριότητα, ... ο ίδιος έλεγχος αναγνώρισε τα δάνεια που ελήφθησαν για την αποπεράτωση του κτιρίου επί της οδούστις χρήσεις 2003 - 2009 ως ιδιωτικά - στεγαστικά, αναγνωρίζοντας τις τοκοχρεωλυτικές δαπάνες καθώς και τα ποσά που εκταμιεύτηκαν από την ως ποσά που μειώνουν την τεκμαρτή δαπάνη»

Επειδή όπως αναφέρει η φορολογική αρχή, στην υπ' αριθ./2002 σύμβαση δανείου της αναφέρεται ρητά ότι ο σκοπός του δανείου ήταν η αγορά του ακινήτου και όχι οι εργασίες αποπεράτωσης – ολοκλήρωσης του κτιρίου, γεγονός που επαληθεύεται από τον χρόνο και τον τρόπο απόκτησης του ακινήτου βάσει του υπ' αριθ./2001 συμβολαίου του συμβολαιογράφου
.....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν.2238/1994 «Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων
Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.»

Κατά συνέπεια, νομίμως οι δόσεις του δανείου ελήφθησαν υπόψη ως τεκμήριο και νόμω και ουσία αβάσιμος προκύπτει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ο οποίος πρέπει να απορριφθεί.

Σχετικά με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό ότι η ανταλλαγή της πέτρινης οικίας 46,81τμ επί οικοπέδου 439,16 τμ στο, με το με αρ./2009 συμβόλαιο της συμβολαιογράφουδεν είχε εμπορικό χαρακτήρα, προέκυψαν τα εξής:

Επειδή το ακίνητο είχε αποκτηθεί με το με αρ./2001 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, εν συνεχεία μισθώθηκε στις στον ΑΦΜ, στον οποίον παρέμεινε μισθωμένο μέχρι την πώλησή του, ήτοι μέχρι

Επειδή το ακίνητο **δεν πωλήθηκε αλλά ανταλλάχθηκε από τον προσφεύγοντα με την** **, από την οποία και είχε αρχικά αποκτήσει το ακίνητο** με το με/2001 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου **, μεταβιβάζοντας της με το με αρ./2001 συμβόλαιο πώλησης της συμβολαιογράφου** **το εν λόγω ανταλλαγέν ακίνητο διαμέρισμα Α1 81τμ στην οικοδομή** **& στην θέση «.....» στην**, του οποίου η πώληση **θεωρήθηκε και καταλογίστηκε από τον έλεγχο ως εμπορική πράξη (βλ σελ 52 & 236 έκθεσης φορ. εισοδήματος).** Επειδή η αντικειμενική και δηλωθείσα αξία ανταλλαγής των δύο ακινήτων βάσει του συνταχθέντος συμβολαίου/2009 ήταν 64.800€ για το διαμέρισμα Α1 81τμ στην οικοδομή & στην θέση «.....» στην και 25.206,77€ για την πέτρινη οικία 46,81τμ επί οικοπέδου 439,16 τμ στο

....., κατά συνέπεια για το σύνολο της ανταλλαγείσας αξίας των 25.206,77€ ο προσφεύγων έχει ήδη καταβάλλει φόρο εισοδήματος με την πώληση που συντελέστηκε με το με αρ./2001 συμβόλαιο **πώλησης** της συμβολαιογράφου

Επειδή συνεπεία αυτού το με αρ./2009 συμβόλαιο ανταλλαγής αποτελεί μεν εμπορική κατ' άρθρο 28 του ν.2238/1994 πράξη, όμως δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι προέκυψε εκ νέου φορολογητέο κέρδος, το οποίο για το σύνολο της αξίας κρίθηκε ήδη ως φορολογητέο με το με αρ./2001 συμβόλαιο πώλησης. Κατά συνέπεια πρέπει να μειωθεί το φορολογητέο εισόδημα εξ εμπορικών επιχειρήσεων οικ. έτους 2010 κατά το ποσό των 8.623,18€ και να περιοριστεί στο ποσό των 268.001,17€. Ακόμα να περιοριστεί το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (κωδ. 735 δήλωσης) στο ποσό που πραγματικά κατέβαλλε ο προσφεύγων, ήτοι ποσό 39.593,23€ (βλ. σελ 12 13 συμβολαίου ανταλλαγής) πλέον φόρο ανταλλαγής ποσού 4740,29€ πλέον συμβολαιογραφικά έξοδα 864,10€, **ήτοι σύνολο 45.197,62€**, και κατά συνέπεια αυτού να επαναυπολογιστεί το υπόλοιπο κεφαλαίου οικ. έτους 2010 του υπόχρεου στο θετικό υπόλοιπο ποσό των 387.116,18€.

Ως προς τον εσφαλμένο υπολογισμό τεκμηρίων

Για τον ισχυρισμό «ο έλεγχος σφάλει διότι δεν έλαβε υπόψη του ότι τα ΕΙΧ απαλλάσσονταν του τεκμηρίου με εργοστασιακή αξία μέχρι 50.000€»

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο 18 του ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε από την παρ. 1 του άρθρου 14 του ν.3220/2004 και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1-1-2003, δηλαδή από το οικ. έτος 2004: «Το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται:

θ) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει με βάση ένα ή περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι και δεκατέσσερις (14) φορολογήσιμους ίππους, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του και προσώπων που τους βαρύνουν, που έχουν αποκτηθεί από μέχρι την Επίσης, προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης άνω των δεκατεσσάρων (14) φορολογήσιμων ίππων που έχουν αποκτηθεί το ίδιο χρονικό διάστημα, **εφόσον η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους**, μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της [παραγράφου 1 του άρθρου 126 του Ν. 2960/2001](#) (ΦΕΚ 265 Α') δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

ι) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, τα οποία αποκτώνται από την 1/1/2004 και εφεξής και η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της [παραγράφου 1 του άρθρου 126 του Ν. 2960/2001](#) (ΦΕΚ 265 Α) δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

ια) Οι περιπτώσεις η', θ' και ι' του άρθρου αυτού έχουν ανάλογη εφαρμογή και στα εδάφια τρίτο, τέταρτο, πέμπτο, δέκατο πέμπτο και δέκατο έκτο της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 16

Η κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 126 του τελωνειακού κώδικα (Ν.2960/2001) έχει ως εξής:

Πάνω από έξι (6) και μέχρι δώδεκα (12) μήνες από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία και με την προϋπόθεση ότι έχει διανύσει περισσότερα από 6000 χιλιόμετρα, μείωση της αξίας σε ποσοστό 7%.

Από	1 μέχρι και 2 έτη	14%
Πάνω από	2 μέχρι και 3 έτη	21%
	3 μέχρι και 4 έτη	28%
	4 μέχρι και 5 έτη	34%
	5 μέχρι και 6 έτη	40%
	6 μέχρι και 7 έτη	46%
	7 μέχρι και 8 έτη	52%
	8 μέχρι και 9 έτη	57%
	9 μέχρι και 10 έτη	62%
	10 μέχρι και 11 έτη	67%
	11 μέχρι και 12 έτη	70%
	12 μέχρι και 13 έτη	73%
	13 μέχρι και 14 έτη	76%
	14 μέχρι και 15 έτη	79%
	15 έτη	80%

Ακόμα, έως τα οικ. Έτη 2008, κατά τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου λαμβάνεται υπόψη η αντικειμενική δαπάνη των ΕΙΧ αυτοκινήτων, ανεξάρτητα αν δεν είχαν εφαρμογή οι διατάξεις περί τεκμηρίου. Αντίθετα, δεν λαμβάνεται υπόψη η αντικειμενική δαπάνη των ΕΙΧ κατά τα οικ. Έτη 2009 και 2010 που απαλλάσσονται των τεκμηρίων (σχετ. οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 3 του Ν. 3763/2009) «Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β γ δ ε ' και στ ' και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου. Το προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται από το οικονομικό έτος 2009 και επόμενα».

Επειδή στον έλεγχο δεν προσκομίσθηκαν βεβαιώσεις από τις οποίες να προκύπτει μικρότερη εργοστασιακή αξία των 50.000€ ελήφθησαν υπόψη ως τεκμήριο διαβίωσης (άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε.) και στην ανάλωση οικ. ετών 2009 και 2010 όλα τα αυτοκίνητα άνω των 14 φορ. Ίππων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή του κατέθεσε «νέα στοιχεία» βεβαιώσεις βάσει των οποίων η εργοστασιακή αξία των παρακάτω αυτοκινήτων το έτος πρώτης κυκλοφορίας τους είχε ως εξής:

Porsche turbo coupe, πλαίσιο, έτους α΄ κυκλοφορίας 1996, αρ. κυκλοφορίας, κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία 165.000DM
Porsche turbo coupe, πλαίσιο, έτους α΄ κυκλοφορίας 2002, αρ. κυκλοφορίας, κυβικά εκατοστά. Αξία 73.000ευρώ
Mercedes ή α΄ κυκλοφορίας 1975, πλαίσιο –, αρ. κυκλοφορίας, κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία 40.000DM

Mercedes , α΄ κυκλοφορίας 1998, πλαίσιο – ,
κυβικά εκατοστά Αξία 140.000DM

Mercedes (.....) , αρ. Πλαισίου , με αρ. κυκλοφορίας
..... , α΄ κυκλοφορίας 2006, κυβικά εκατοστά Αξία 46080,84€

Mercedes (.....) , αρ. Πλαισίου , με αρ. κυκλοφορίας
..... , α΄ κυκλοφορίας 2000,κυβικά εκατοστά. Αξία 76.902,41€

**Στην από διενεργηθείσα ακρόαση και στα με Α.Π. 2015 ΕΜΠ
και ΔΕΔ 2015 ΕΜΠ υπομνήματα κατατέθηκαν οι βεβαιώσεις εργοστασιακής
αξίας των αυτοκινήτων αυτών και ζητήθηκε εκ νέου να μην ληφθούν υπόψη ως τεκμήριο
διαβίωσης και στον υπολογισμό της ανάλωσης οικ. ετών 2009 και 2010.**

**Επειδή βάσει των παρακάτω προσκομισθέντων βεβαιώσεων και των με Α.Π. Αριθ.
πρωτ.: Δ.Ε.Δ. ΕΜΠ/2015 και Αριθ. πρωτ.: Δ.Ε.Δ.
ΕΜΠ/2015 (ορθή επανάληψη) Εγγράφων που αποστείλαμε στην Υπηρεσία αξίων της δ/σης
Τελωνείων Αττικής και του απαντητικού αυτού με/2015 (Α.Π.
ΕΜΠ/2015) προέκυψε ότι τα παραπάνω αυτοκίνητα είχαν εργοστασιακή αξία τον χρόνο
πρώτης κυκλοφορίας:**

Porsche turbo coupe, πλαίσιο , έτους α΄ κυκλοφορίας 1996,
αρ. κυκλοφορίας , κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία 145.860DM ή
74.577,03€

Porsche , α΄ κυκλοφορίας 2002; πλαίσιο , αρ. κυκλοφορίας
..... , κυβικά εκατοστά. Αξία 48.600ευρώ

Mercedes , α΄ κυκλοφορίας 1975, πλαίσιο – , αρ. κυκλοφορίας
..... , κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία 33.170DM ή 16.959,55 ευρώ

Mercedes , α΄ κυκλοφορίας 1998, πλαίσιο – , ,
κυβικά εκατοστά Αξία 112.913DM ή 57.756,00€

Mercedes (.....) , αρ. Πλαισίου , με αρ.
κυκλοφορίας , α΄ κυκλοφορίας 2006, κυβικά εκατοστά Αξία 32376€

Mercedes (.....) , αρ. Πλαισίου , με αρ. κυκλοφορίας
..... , α΄ κυκλοφορίας 2000,κυβικά εκατοστά. Αξία 75.107DM ή 34.417€

**Επειδή για τα παρακάτω αυτοκίνητα, τα οποία δεν εισήχθησαν στην Ελλάδα από την
επίσημη αντιπροσωπία, λαμβάνεται υπόψη η αξία που προσδιορίστηκε από την
Τελωνειακή αρχή:**

Porsche turbo coupe, πλαίσιο , έτους α΄ κυκλοφορίας 1996,
αρ. κυκλοφορίας , κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία 145.860DM ή
74.577,03€

Porsche , α΄ κυκλοφορίας 2002; πλαίσιο , αρ. κυκλοφορίας
..... , κυβικά εκατοστά. Αξία 48.600ευρώ

Mercedes , α΄ κυκλοφορίας 1975, πλαίσιο – , αρ. κυκλοφορίας
..... , κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία 33.170DM ή 16.959,55 ευρώ

Mercedes (.....) , αρ. Πλαισίου , με αρ. κυκλοφορίας
..... , α΄ κυκλοφορίας 2000,κυβικά εκατοστά. Αξία 112.913DM ή
57.756,00€

**Επειδή για τα παρακάτω αυτοκίνητα λαμβάνεται υπόψη η μεγαλύτερη εργοστασιακή αξία
που προσδιορίστηκε από την επίσημη αντιπροσωπία (λόγω πλουσιότερου εξοπλισμού
κλπ)**

Mercedes (.....) , αρ. Πλαισίου , με αρ.
κυκλοφορίας , α΄ κυκλοφορίας 2006, κυβικά εκατοστά Αξία 46080,84€

Mercedes (.....), αρ. Πλαισίου, με αρ. κυκλοφορίας, α' κυκλοφορίας 2006, κυβικά εκατοστάΑξία 76.902,41€

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, η αξία του κάθε παραπάνω αυτοκινήτου μειούμενη με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 126 του τελωνειακού κώδικα (Ν.2960/2001) για τον χρόνο πρώτης χρήσης από τον προσφεύγοντα έχει ως εξής:

Porsche turbo coupe, πλαίσιο, έτους α' κυκλοφορίας 1996, αρ. κυκλοφορίας, κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία έτους α' κυκλοφορίας 145.860DM ή 74.577,03€. Αξία πρώτου έτους χρήσης από τον προσφεύγοντα διαχ. έτος 2008 αξία: 22.373,11€

Porsche , α' κυκλοφορίας 2002; πλαίσιο, αρ. κυκλοφορίας, κυβικά εκατοστά Αξία έτους α' κυκλοφορίας 48.600ευρώ

Mercedes, α' κυκλοφορίας 1975, πλαίσιο –, αρ. κυκλοφορίας, κυβικά εκατοστά. ΑΠΟ ΟΔΔΥ. Αξία έτους α' κυκλοφορίας 33.170DM ή 16.959,55 €. Αξία πρώτου έτους χρήσης από τον προσφεύγοντα διαχ. έτος 2007 αξία: 3392,00€

Mercedes, α' κυκλοφορίας 1998, πλαίσιο –, , κυβικά εκατοστά Αξία έτους α' κυκλοφορίας 112.913DM ή 57.756,00€. Αξία πρώτου έτους χρήσης από τον προσφεύγοντα, διαχ. έτος 2009 αξία: 19.059,48€

Mercedes (.....), αρ. Πλαισίου, με αρ. κυκλοφορίας, α' κυκλοφορίας 2006, κυβικά εκατοστά Αξία έτους α' κυκλοφορίας 46080,84€. Αξία πρώτου έτους χρήσης από τον προσφεύγοντα, διαχ. έτος 2006 αξία: 46.080,84€

Mercedes (.....), αρ. Πλαισίου, με αρ. κυκλοφορίας, α' κυκλοφορίας 2000, κυβικά εκατοστά. Αξία έτους α' κυκλοφορίας 76.902,41€. Αξία πρώτου έτους χρήσης από τον προσφεύγοντα διαχ. έτος 2007 αξία: 41.527,30€

Επειδή για τα παραπάνω αυτοκίνητα, το τεκμήριο δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη διότι προκύπτει κάτω των 50.000€ εργοστασιακή αξία μειούμενη με τα έτη παλαιότητας, ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να γίνει δεκτός και να μεταρρυθμιστεί η τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης (προσδιορισμός εισοδήματος με βάσει τα τεκμήρια) για τα αντίστοιχα έτη, αφαιρουμένης της τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης ως εξής:

Οικ. έτος 2007: αφαιρείται η κατ' έλεγχο καταλογισθείσα τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης του με αρ. IX ποσού 15.983,33€ και τροποποιείται η συνολική τεκμαρτή δαπάνη με βάση τα αυτοκίνητα από 83.574,53€ σε 67.591,20€.

Οικ. έτος 2008: αφαιρείται η κατ' έλεγχο καταλογισθείσα τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης του με αρ. IX ποσού 15.983,33€ και του ποσού 67740,00€.

Επειδή το ανήκε στην ΑΦΜ, στην οποία ο προσφεύγων είναι διευθύνων σύμβουλος από, ερευνήθηκε εάν η εταιρεία έχει άλλο τεκμήριο που βαρύνει τον προσφεύγοντα χωρίς βεβαίωση εργοστασιακής αξίας κάτω των 50.000€. Από την έρευνα προέκυψε ότι η εταιρεία είχε το (.....) το οποίο αποκτήθηκε την 31-1-2007 και έγινε ακινησία 31-12-2008, ήταν έτους α' αδείας στην Ελλάδα 1965 και το (.....)κε ,φορ. ίππων, ήταν έτους α' αδείας στην Ελλάδα και έγινε ακινησία στις 30-6-2010 για το οποίο, ως μεγαλύτερο, υπολογίζεται τεκμαρτή δαπάνη που βαρύνει τον προσφεύγοντα (Διευθύνων Σύμβουλος στην εταιρεία σύμφωνα με το άρθρο 16 παρ. γ4 ν.2238/1994) ως εξής:

Οικ. έτος 2008: 85300€ X 9/12=63975,00€

Κατά συνέπεια τροποποιείται η συνολική τεκμαρτή δαπάνη με βάση τα αυτοκίνητα από 136.677,80€ σε 116.929,80€.

Οικ. έτος 2009: αφαιρείται η κατ' έλεγχο καταλογισθείσα τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης του με αρ. ΙΧ ποσού 95900,00€, του με αρ. ΙΧ ποσού 52744,80€, του με αρ. ΙΧ ποσού 95965,00€.

Επειδή το ανήκε στην ΑΦΜ, στην οποία ο προσφεύγων είναι διευθύνων σύμβουλος από 9-8-2005, ερευνήθηκε εάν η εταιρεία έχει άλλο τεκμήριο που βαρύνει τον προσφεύγοντα χωρίς βεβαίωση εργοστασιακής αξίας κάτω των 50.000€. Από την έρευνα προέκυψε ότι η εταιρεία είχε το (.....) το οποίο αποκτήθηκε την 31-1-2007 και έγινε ακινησία 31-12-2008, ήταν έτους α' αδείας στην Ελλάδα 1965 και το (.....) 3209κε , 22 φορ. ίππων, ήταν έτους α' αδείας στην Ελλάδα 28-3-2007 και έγινε ακινησία στις 30-6-2010 για το οποίο, ως μεγαλύτερο, υπολογίζεται τεκμαρτή δαπάνη που βαρύνει τον προσφεύγοντα (Διευθύνων Σύμβουλος στην εταιρεία σύμφωνα με το άρθρο 16 παρ. γ4 ν.2238/1994) ως εξής:

Οικ. έτος 2009: 85300€

Κατά συνέπεια τροποποιείται η συνολική τεκμαρτή δαπάνη με βάση τα αυτοκίνητα από 261.745,80€ σε 102.436,00€.

Οικ. έτος 2010: αφαιρείται η κατ' έλεγχο καταλογισθείσα τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης του με αρ. ΙΧ ποσού 62095,20€, του με αρ. ΙΧ ποσού 7.992,00€, του με αρ. ΙΧ ποσού 95965,00€, του με αρ. ΙΧ ποσού 23975,00€.

Επειδή το ανήκε στην ΑΦΜ, στην οποία ο προσφεύγων είναι διευθύνων σύμβουλος από 9-8-2005, ερευνήθηκε εάν η εταιρεία έχει άλλο τεκμήριο που βαρύνει τον προσφεύγοντα χωρίς βεβαίωση εργοστασιακής αξίας κάτω των 50.000€. Από την έρευνα προέκυψε ότι η εταιρεία είχε το (.....) το οποίο αποκτήθηκε την 31-1-2007 και έγινε ακινησία 31-12-2008, ήταν έτους α' αδείας στην Ελλάδα 1965 και το (.....)κε ,φορ. ίππων, ήταν έτους α' αδείας στην Ελλάδα 28-3-2007 και έγινε ακινησία στις 30-6-2010 για το οποίο, ως μεγαλύτερο, υπολογίζεται τεκμαρτή δαπάνη που βαρύνει τον προσφεύγοντα (Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος στην εταιρεία σύμφωνα με το άρθρο 16 παρ. γ4 ν.2238/1994) ως εξής:

Οικ. έτος 2010: 85300€

Κατά συνέπεια τροποποιείται η συνολική τεκμαρτή δαπάνη με βάση τα αυτοκίνητα από 190.027,20€ σε 85.300,00€.

Ακόμα, επειδή κατά τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου λαμβάνεται υπόψη η αντικειμενική δαπάνη των ΕΙΧ αυτοκινήτων, ανεξάρτητα αν είχαν ή όχι εφαρμογή οι διατάξεις περί τεκμηρίου, όμως συγκεκριμένα για τα οικ. έτη 2009 και 2010 δεν λαμβάνεται υπόψη η αντικειμενική δαπάνη των ΕΙΧ που απαλλάσσονται των τεκμηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 3 του Ν. 3763/2009, κατά συνέπεια πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός ως προς τα αυτοκίνητα αυτά τα οποία δεν πρέπει να ληφθούν υπόψη στον υπολογισμό του υπολοίπου κεφαλαίου προς ανάλωση, το οποίο για τα οικ. έτη 2009 και 2010 προσδιορίζεται ως εξής:

Οικ. έτος 2009: δεν λαμβάνονται υπόψη στην κατ' έλεγχο υπολογισθείσα ανάλωση κεφαλαίου: η τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης του με αρ. ΙΧ ποσού 95900,00€, του με αρ. ΙΧ ποσού 52744,80€, του με αρ. ΙΧ ποσού 95965,00€, και προστίθεται η δαπάνη για το (.....)κε , φορ. ίππων ποσού 85.300€. Συνέπεια αυτών τροποποιείται η συνολική τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με

βάσει τα ΙΧ αυτοκίνητα από 261.745,80€ σε 102.436,00€. Για το έτος αυτό όμως δεν προκύπτει θετικό υπόλοιπο ανάλωσης κεφαλαίου.

Οικ. έτος 2010: δεν λαμβάνονται υπόψη στην κατ' έλεγχο υπολογισθείσα ανάλωση κεφαλαίου: η δαπάνη διαβίωσης του με αρ. ΙΧ ποσού 62095,20€, του με αρ. ΙΧ ποσού 7.992,00€, του με αρ. ΙΧ ποσού 95965,00€, του με αρ. ΙΧ ποσού 23975,00€, και προστίθεται η δαπάνη για το (.....)κε ,φορ. ίππων ποσού 85.300€ Συνέπεια αυτών τροποποιείται η συνολική τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης με βάσει τα ΙΧ αυτοκίνητα από 190.027,20€ σε 85.300,00€. **Συνεπεία αυτού και του** περιορισμού του τεκμήριου απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (κωδ. 735 δήλωσης) στο ποσό που πραγματικά κατέβαλλε ο προσφεύγων, ήτοι ποσό **45.197,62€** (βλ. σελ 12 13 συμβολαίου ανταλλαγής με αρ. /2009 συμβόλαιο ανταλλαγής της συμβολαιογράφου), επαναυπολογίζεται εκ νέου το υπόλοιπο κεφαλαίου οικ. έτους 2010 του υπόχρεου στο θετικό υπόλοιπο ποσό των 491.843,38€

Περαιτέρω, για το τεκμήριο δευτερεύουσας κατοικίας άνω των 150 μέτρων η οποία σύμφωνα με τον προσφεύγοντα λανθασμένα ελήφθη υπόψη στα οικ. έτη 2009 και 2010, προκύπτουν τα εξής:

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν.2238/1994 «Τεκμήριο δαπανών διαβίωσης

α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη κύρια κατοικία άνω των διακοσίων (200) τετραγωνικών μέτρων **και για δευτερεύουσα κατοικία γενικώς άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων**, όπως αυτό εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 22, το οποίο πολλαπλασιάζεται με συντελεστή δύο (2). Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καθεμιά από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος. Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγος του και τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν έχουν στην κατοχή ή στην κυριότητα τους ή έχουν μισθώσει περισσότερα ακίνητα με συνολική επιφάνεια άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, τα οποία χρησιμοποιούνται από αυτούς ως δευτερεύουσα κατοικία, τότε για τον υπολογισμό του τεκμαρτού μισθώματος τους λαμβάνονται υπόψη όλες οι μισθούμενες ή ιδιοκατοικούμενες δευτερεύουσες κατοικίες. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου δεν λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη για δευτερεύουσα κατοικία με επιφάνεια μέχρι εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα που βρίσκεται σε χωριό ή πόλη με πληθυσμό κάτω από πέντε χιλιάδες (5.000) κατοίκους και η οποία περιήλθε στον φορολογούμενο ή τη σύζυγο του από κληρονομιά, προίκα ή γονική παροχή, εκτός από τις κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές οι οποίες χαρακτηρίζονται κατά την κείμενη νομοθεσία ως τουριστικοί τόποι.»

Επειδή ο έλεγχος πραγματοποίησε αυτοψία στην εξοχική κατοικία του προσφεύγοντος στο , κατόπιν σχετικού αιτήματος πού υπέβαλε ο ίδιος στην ελέγχουσα Υπηρεσία και λαμβάνοντας υπόψη του, για την εφαρμογή του τεκμηρίου διαβίωσης με βάση την δευτερεύουσα κατοικία βάσει του άρθρου 16 §1 περ. α του Ν. 2238 / 1994, την απεικόνιση του ακινήτου στο έντυπο Ε9 και στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φ.Α.Π. για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2012, υπολόγισε τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης για τη μία οικοδομή εκ των δύο (η άλλη παραμένει ημιτελής), με επιφάνεια κύριων χώρων 113,99 τ.μ. και βοηθητικών χώρων 85,30 τ.μ., σύμφωνα με τις διατάξεις της §2 του άρθρου 22 του Ν. 2238 / 1994.

Επειδή η δευτερεύουσα κατοικία υπερέβαινε γενικώς τα 150τμ συνολικά ήτοι 113,99 + 85,30=199,29τμ, ορθά υπολόγισε τεκμήριο διαβίωσης για το σύνολο της ισοδύναμης επιφάνειας για τρεις μήνες τον χρόνο σε 1406,30€ ανά έτος για τα οικ. έτη 2009 και 2010, ο ισχυρισμός ότι δεν

πρέπει να ληφθεί υπόψη ή πρέπει να ληφθεί υπόψη η πλέον των 150τμ επιφάνεια δευτερεύουσας κατοικίας είναι νόμω αβάσιμος και πρέπει να απορριφθεί.

Επί της επικαλούμενης «Ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών» (ετών προηγούμενων των ελεγχόμενων), στην προσφυγή και στην από ακρόαση προκύπτουν τα εξής:

Επειδή στην συνέχεια, της υποβολής από τον προσφεύγοντα των δηλώσεων οικονομικών ετών 1995 – 2000 προκειμένου να αποδείξει ότι υπήρχε η δυνατότητα σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ο έλεγχος υπολόγισε την ανάλωση κεφαλαίου των οικονομικών ετών 1995 – 2000 σε ποσό 503.227,13€ (ως συνημμένος Πίνακας στη σχετική έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Περαιτέρω όμως ενώ αποδέχθηκε ορθώς το ποσό των 16.000.000 Δρχ. (ή 46.955,25 €) που είχε δηλωθεί στον κωδικό 787 της Δ.Φ.Ε του οικονομικού έτους 2001 το οποίο και κάλυπτε την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων βάσει δήλωσης, ωστόσο δεν περιόρισε με το υπόλοιπο του ποσού αυτού 456.271,88€ (503.227,13€ - 46.955,25€) την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που προέκυψε στα οικ. έτη 2001 κ.ε. μέχρι της εξάντλησης του κεφαλαίου αυτού.

Επειδή στην συνέχεια της από ακρόασης δεν αμφισβητήθηκε με συγκεκριμένα στοιχεία ο κατ' έλεγχο υπολογισμός υπολοίπου ανάλωσης κεφαλαίου των οικονομικών ετών 1995 – 2000 σε ποσό 503.227,13€ (ως συνημμένος Πίνακας στη σχετική έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 2 ζ του άρθρου 19 του ν.2238/1994 όπως ίσχυε ορίζεται ότι: «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα **στη δήλωση χρηματικά ποσά**, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι: ...ζ) **Ανάλωση κεφαλαίου που αποδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.** Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17. Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού. Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό

προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.».

Επειδή από 1-1-2014 και εφεξής ο προσφεύγων με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.4174/2013 **δεν έχει δικαίωμα να υποβάλλει δήλωση μετά την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση**, ωστόσο όμως βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ίδιου νόμου «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου»: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. **Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του** σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.» , ενώ από το άρθρο 64 του ίδιου νόμου προβλέπεται 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 από τις παραπάνω διατάξεις καθίσταται σαφές ότι ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας, και εν συνεχεία και η Υπηρεσία μας προσδιορίζοντας βάσει ελέγχου/απόφασης την βάση τεκμηρίων του άρθρου 16 και 17 δαπάνη και την φορολογητέα διαφορά αυτής, οφείλει να λάβει υπόψη του κατά τον διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου και τα στοιχεία που την μειώνουν τα οποία προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα που αποδεικνύονται, εφόσον έγινε επίκληση αυτών σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου ή κατά την ενδικοφανή προσφυγή, κατά συνέπεια εν προκειμένω, πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτός ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος **και να περιοριστεί με το υπόλοιπο του κατ' έλεγχο αναγνωρισμένου κεφαλαίου των 456.271,88€ των οικονομικών ετών 1995 – 2000 η κατ' έλεγχο προκύπτουσα προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, ως εξής:**

A) Του οικ. έτους 2001 κατά το ποσό των 23.361.300 δρχ για τον υπόχρεο πλέον 7.126.391 δρχ για την σύζυγό του, ήτοι σύνολο 30.487.691 δρχ ή 89.472,31€ και συνεπεία αυτού να μηδενιστεί,

B) για το οικ. έτος 2002 να περιοριστεί κατά το ποσό των 36.283.266δρχ ή 106.480,60€ για την σύζυγο του προσφεύγοντος και συνεπεία αυτού να μηδενιστεί.

Τέλος,

Γ) για το οικ. έτος 2003, να περιοριστεί η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 619.327,75€ κατά το εναπομείναν υπόλοιπο ποσό των 260.318,97€, περιοριζόμενη στο ποσό των 359.008,78€.

Ως προς το καταλογισθέν εισόδημα εξ' ακινήτων τα οποία ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ήταν κενά:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 5 και 6 του ν.2238/1994 που ορίζουν ότι: 5. Ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών των άρθρων 86, 87, 88 και 90, την ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλόμενων με αυτήν εντύπων. 6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε φορά ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με τη δήλωση, καθώς και ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της όπως ορίζεται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου.

Περαιτέρω με την από 19-2-2001 ΠΟΛ 1140 του Υπ. Οικ. ορίστηκε στο άρθρο 4 ότι: παρ. ε) Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δηλώνει στο έντυπο Ε2 κάποιο ακίνητο του ως κενό για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών μέσα στην κρινόμενη περίοδο, φωτοαντίγραφα των λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π-χ. λογαριασμοί ύδρευσης, κοινοχρήστων κτλ.) από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για το υπόψη χρονικό διάστημα.» Με τις 1017701/306/Α0012/ [ΠΟΛ. 1040/19.2.2001](#), 1021302/390/Α0012/ [ΠΟΛ. 1084/5.3.2002](#), 1012349/291/Α0012/ [ΠΟΛ. 1022/11.2.2003](#), 1019176/438/Α0012/ [ΠΟΛ. 1021/2.3.2004](#), 1017112/307/Α0012/ [ΠΟΛ. 1026/18.2.2005](#), 1026893/521/Α0012/ [ΠΟΛ. 1045/3.3.2006](#) (ΦΕΚ 346 Β'), 1022251/421/Α0012/ [ΠΟΛ. 1044/2.3.2007](#) (ΦΕΚ 380 Β'), 1022981/360/Α0012/ [ΠΟΛ. 1040/25.2.2008](#) (ΦΕΚ 364 Β'), 1033199/549/Α0012/ [ΠΟΛ. 1041/24.3.2009](#) (ΦΕΚ 651 Β') και Δ12Α/677/ΕΞ 2010/ [ΠΟΛ. 1040/13.4.2010](#), Αρ. Φύλλου 689 /29Απριλίου 2011 Αριθμ. ΠΟΛ.: 1080 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών διατηρήθηκε η υποχρέωση αυτή για όλα τα κρινόμενα έτη.

Επειδή βάσει των ανωτέρω διατάξεων όταν ένα ακίνητο είναι «κενό» για το οποίο δεν δηλώνεται μίσθωμα, το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος ο οποίος έχει υποχρέωση να προσκομίζει και να διατηρεί τα δικαιολογητικά βάσει των οποίων δήλωσε το γεγονός και δεν συμπεριέλαβε εισόδημα για συγκεκριμένο ακίνητο. Κατά συνέπεια αβάσιμος προκύπτει ο ισχυρισμός ότι η φορολογική αρχή όφειλε εκείνη να αποδείξει ή να απαιτήσει εκείνη από τις υπηρεσίες την «ανάκτηση των σχετικών στοιχείων από το ΔΕΔΗΕ» διότι «είναι αδύνατη για όλα τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη και μόνον με τη συνδρομή των ελεγκτικών αρχών δύναται αυτό να γίνει εφικτό». Άλλωστε πρέπει να επισημανθεί ότι τα παραστατικά που απαιτούν οι διατάξεις για την απόδειξη των «κενών ακινήτων» είναι αυτά τα οποία αποστέλλονται από τις υπηρεσίες (λογαριασμοί κλπ) και αφορούν τον εκάστοτε φορολογούμενο, ο οποίος έχει την υποχρέωση να τα διατηρεί, η δε φορολογική αρχή να ελέγχει εάν αυτά υπάρχουν προς απόδειξη των δηλωθέντων και είναι τα νόμιμα. Επειδή η φορολογική αρχή κομίζει εκείνη αποδεικτικά στοιχεία νομιμοποιητικής βάσης του καταλογισμού, μόνον στην περίπτωση όπου θέλει να αποδείξει αντίθετο συμπέρασμα από τα βάσει των προσκομισθέντων από τον φορολογούμενο αποδεικτικών στοιχείων και όχι όταν ΔΕΝ κομίζονται αποδεικτικά στοιχεία, όταν αυτά απαιτούνται από τις διατάξεις, κατά συνέπεια ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως τους λόγους που αφορούν τον καταλογισμό έκτακτης εισφοράς Ν.3758/2009 διαχ. περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007 και έκτακτης εισφοράς Ν.3833/2010 διαχ. περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009, επειδή οι εισφορές αυτές επιβάλλονται με βάση το εισόδημα της εκάστοτε διαχ. περιόδου και συνέπεια της μερικής αποδοχής των λόγων μεταρρύθμισης του εισοδήματος αυτού, για τους ίδιους λόγους και οι λόγοι μεταρρύθμισης ή διαγραφής της εκάστοτε

έκτακτης εισφοράς είναι δυνατόν να γίνουν δεκτοί κατά το μέρος που αφορούν μικρότερο κατ' έλεγχο προσδιορισθέν εισόδημα ως εξής:

Οικ. έτος 2008 έκτακτη εισφορά Ν.3758/2009 διαχ. περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007: Συνεπεία της μείωσης της πρόσθετης φορολογητέας διαφοράς τεκμηρίων κατά το ποσό των **19.748,00€ (από 136.677,80€ σε 116.929,80€.)**, **επέρχεται μείωση της** έκτακτης εισφοράς Ν.3758/2009 διαχ. περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007 που προσδιόρισε ο έλεγχος για εισόδημα 504.326,88€ ποσού 15.000,00€ με την ισχύουσα κλίμακα από 500.001€-700.000€ σε εισόδημα 484.578,88€ στην οποία αντιστοιχεί εισφορά 10.000€ που είχε ήδη καταλογιστεί με το από 30-06-2009 εκκαθαριστικό, και κατά συνέπεια πρέπει να διαγραφεί η καταλογισθείσα διαφορά των 5000,00€ και η προσαύξησή της ποσού 6.000,00€ με την με αρ./2015 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 ν.3758/2009 οικ. έτους 2008.

Οικ. έτος 2010 έκτακτη εισφορά Ν.3833/2010 διαχ. περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009: Συνεπεία της μείωσης του φορολογητέου εισοδήματος κατά το ποσό των 8.623,18€ (συνεπεία της κρίσης ως μη φορολογητέας της ανταλλαγής με το με αρ./2009 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου),), πρέπει να επανυπολογιστεί και η καταλογισθείσα έκτακτη εισφορά Ν.3833/2010 διαχ. περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009 από βάση υπολογισμού 628.186,21€ και εισφορά 6281,86€ σε βάση υπολογισμού 619.563,03€ και εισφορά 6.195,63€, ήτοι σε διαφορά καταλογισμού από δήλωση 3.224,94€ πλέον πρόσθετος φόρος άρθρων 1 & 2 ν.2523/1997 (ως πράξη 57 μήνες X 2%) 114% ποσού 3676,43€ και να τροποποιηθεί η με αρ./2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 5 ν.3833/2010 οικ. έτους 2010.

Ως προς την καταλογισθείσα παράβαση Κ.Β.Σ. μη καταχώρησης του τιμήματος 64.800€ στα τηρούμενα βιβλία βάσει του με αρ./2009 συμβολαίου ανταλλαγής αναφέρουμε τα εξής:

Όπως παραπάνω προέκυψε η ανταλλαγή της πέτρινης οικίας 46,81τμ επί οικοπέδου 439,16 τμ στο με το διαμέρισμα Α1 81τμ στην οικοδομή & στην θέση «.....» στην, η οποία έγινε με το με αρ./2009 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου),,, αποτελεί μεν εμπορική κατ' άρθρο 28 του ν.2238/1994 πράξη, όμως δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι προέκυψε εκ νέου φορολογητέο κέρδος-εισόδημα, **κατά συνέπεια ο προσφεύγων βάσει των διατάξεων των άρθρων 2παρ.1,6παρ.1, 17 παρ. 1 και 18 παρ. 1 και 2 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ186/1992),είχε υποχρέωση αναγραφής του κόστους απόκτησης στα τηρούμενα βιβλία του για την απόκτηση του διαμερίσματος Α1 81τμ στην οικοδομή & στην θέση «.....» στην, όμως κατά το ποσό που πραγματικά κατέβαλλε ο προσφεύγων, ήτοι ποσό 39.593,23€ (βλ. σελ 12 13 συμβολαίου ανταλλαγής), πλέον φόρο ανταλλαγής ποσού 4.740,29€, πλέον συμβολαιογραφικά έξοδα 864,10€, ήτοι σύνολο **45.197,62€**. Επειδή όσον αφορά την καταλογισθείσα από τον έλεγχο παράβαση Κ.Β.Σ. μη καταχώρησης της αξίας στα βιβλία, δεν μεταβάλλεται ως προς το ποσό και τις επικαλούμενες διατάξεις το επιβληθέν πρόστιμο, το οποίο προκύπτει πλέον για την ίδια αιτία (με διαφορετική αξία η οποία δεν το μεταβάλλει) ότι νομίμως καταλογίστηκε στην χρήση 2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 στ και παρ.8 δ του ν.2523/1997, ποσού 586,00€.**

Ως προς τους λόγους που αφορούν τις υπόλοιπες καταλογισθείσες παραβάσεις Κ.Β.Σ., νομίμως επεβλήθησαν συνεπεία της διαπίστωσης για την εκάστοτε χρήση της μη καταχώρησης στα τηρούμενα από τον προσφεύγοντα βιβλία, αγορών και πωλήσεων ακινήτων των οποίων για τους λόγους που εξετέθησαν λεπτομερώς από τον έλεγχο για κάθε χρήση κρίθηκαν ως εμπορικές πράξεις εμπόπτουσες στην εμπορική εκμετάλλευση του προσφεύγοντα, στην δε σύζυγο του

προσφεύγοντος, συμπροσφεύγουσα κα ο καταλογισμός αφορά την μη τήρηση των προβλεπόμενων από τον Κ.Β.Σ. βιβλίων, παραβάσεις οι οποίες προκύπτουν νόμιμες, πλήρως αιτιολογημένες βάσει των συνταχθέντων εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ. και Φόρου Εισοδήματος και οι λόγοι που τις αφορούν προκύπτουν νόμω και ουσία αβάσιμοι και πρέπει να απορριφθούν.

Ως προς τους λόγους που αφορούν τον καταλογισμό Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Ε.Τ.Α.Κ. και έκτακτης εισφοράς στη Μεγάλη ακίνητη περιουσία άρθρων 5-21 ν.3634/2008 και άρθρου 3 ν.3808/2009.

Ο προσφεύγων επικαλείται στην ενδικοφανή προσφυγή του, τους λόγους τους οποίους επικαλέστηκε στα απαντητικά Υπομνήματά του προς την ελεγκτική αρχή, εκ των οποίων ο μόνος ο οποίος δεν έγινε δεκτός από την ελέγχουσα υπηρεσία είναι αυτός που αφορά το ακίνητο επί της οδού στην και συγκεκριμένα την προσμέτρηση στον συντελεστή δόμησης (και στην συνολικά δομημένη επί του οικοπέδου επιφάνεια) των βοηθητικών χώρων 141τμ καθότι σύμφωνα με την ΠΟΛ 1047/10-3-2015 για τον υπολογισμό του υπόλοιπου της αξίας της δόμησης του οικοπέδου, οι βοηθητικοί χώροι δεν προσμετρούνται στην συνολική επιφάνεια των κτισμάτων, και κατά συνέπεια ο έλεγχος θεώρησε ως δομημένη του συντελεστή επιφάνεια τα 141τμ αντί των 282τμ τα οποία ισχυρίζεται ο προσφεύγων, με την αιτιολογία ότι βρίσκονται μόλις 20εκ κάτω από την επιφάνεια του εδάφους και λογίζονται ως κύριοι χώροι, χωρίς ωστόσο να προσκομίσει σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομίας ή αντίγραφο της αδείας οικοδομής ή άλλο επίσημο έγγραφο από το οποίο να προκύπτουν οι ισχυρισμοί του οι οποίοι για το λόγο αυτόν, ως αναπόδεικτοι κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013, πρέπει να απορριφθούν.

Επειδή όσοι από τους προβαλλόμενους λόγους δεν αναφέρονται λεπτομερώς στην παρούσα, δεν έγιναν δεκτοί με την αιτιολογία και το σκεπτικό της φορολογικής αρχής στην συνταχθείσα εκάστοτε έκθεση ελέγχου.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αρ./2015 ενδικοφανούς προσφυγής του και και συγκεκριμένα την αποδοχή:

Α) ως προς την μη εκ νέου φορολόγηση της ανταλλαγής της πέτρινης οικίας 46,81τμ επί οικοπέδου 439,16 τμ στο, με το με αρ./2009 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου), τον περιορισμό του τεκμηρίου απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (κωδ. 735 δήλωσης) στο ποσό που πραγματικά κατέβαλλε ο προσφεύγων βάσει του παραπάνω συμβολαίου για την απόκτηση του διαμερίσματος Α1 81τμ στην οικοδομή& στην θέση «.....» στην και τον επαναυπολογισμό του υπολοίπου κεφαλαίου οικ. έτους 2010 του υπόχρεου,

Β) να μη ληφθεί υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη για τα οικ. έτη 2007-2010, διότι προκύπτει κάτω των 50.000€ εργοστασιακή αξία μειούμενη με τα έτη παλαιότητας των αυτοκινήτων,, και και να υπολογιστεί τεκμαρτή δαπάνη για το επόμενο μεγαλύτερο τεκμήριο αυτοκίνητο της εταιρείας (.....) άνω των 14 φορ. ίππων χωρίς βεβαίωση εργοστασιακής αξίας κάτω των 50.000€. Αντιστοίχως να γίνει επανυπολογισμός της διαφοράς δαπάνης που προστίθεται για τα οικ. έτη 2008,2009 και 2010 και της κατ' έλεγχο υπολογισθείσας ανάλωσης κεφαλαίου οικ. ετών 2009 και 2010 και της εισφοράς Ν.3758/2009 διαχ. περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007 και

Γ) να περιοριστεί με το θετικό υπόλοιπο του κατ' έλεγχο αναγνωρισμένου κεφαλαίου των 456.271,88€ των οικονομικών ετών 1995 – 2000, η κατ' έλεγχο προκύπτουσα προστιθεμένη διαφορά τεκμηρίων των οικ. ετών 2001, 2002 και 2003.

Την απόρριψη όλων των υπολοίπων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Α. Φορολογία Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2001 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2000) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α΄ πηγής.	79.478.272	4.905.800	85.489.381	4.905.800	85.489.381	4.905.800
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.	19.623.600		21.902.574		21.902.574	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	408.800		408.800		408.800	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			23.361.300	7.126.391	0	0
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	1.129.919	14.781	1.118.265	26.435	1.118.265	26.435
Φορολογητέο Εισόδημα	98.380.753	4.891.019	130.043.790	12.005.756	106.682.490	4.879.365
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	24.884.077		42.029.660		28.936.582	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			20.574.700		4.863.006	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	24.884.077		62.604.360		33.799.588	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ δρχ					8.915.511	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					26.164,38	

Οικονομικό έτος 2002 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2001) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α' πηγής.	82.382.390	2.394.000	86.434.440	2.394.000	86.434.440	2.394.000

Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.	22.981.350		159.704.262		159.704.262	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	357.753		357.753		357.753	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται				36.283.266		0
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	1.812.631		1.804.631		1.804.631	
Φορολογητέο Εισόδημα	103.908.862	2.394.000	244.691.824	38.677.266	244.691.824	2.394.000
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	69.506.123		149.996.074		129.611.602	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			96.587.941		72.126.575	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	69.506.123		246.584.013		201.738.177	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ δρχ					132.232.054	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					388.061,79	
Οικονομικό έτος 2003 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2002) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α΄ πηγής.	267.356,45	7.125,00	287.650,07	7.125,00	287.650,07	7.125,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.	117.212,63		117.550,67		117.550,67	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	1.024,60		1.024,60		1.024,60	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			619.327,75		359.008,78	
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	3.145,35	13,43	3.153,67	4,86	3.153,67	4,86
Φορολογητέο Εισόδημα	382.448,33	7.111,57	1.022.399,42	7.120,14	762.080,45	7.120,14
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	172.518,94		429.550,59		325.423,00	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			308.437,98		183.484,87	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	172.518,94		737.988,57		508.907,88	

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ		336.388,94
--	--	-------------------

Οικονομικό έτος 2004 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2003) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α΄ πηγής.	212.356,17	6.474,25	238.520,08	6.768,75	238.520,08	6.768,75
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.	79.996,95		100.843,54		100.843,54	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	1.024,60		1.024,60		1.024,60	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			964.031,54	22.706,23	964.031,54	22.706,23
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	2.812,00		2.812,00		2.812,00	
Φορολογητέο Εισόδημα	290.565,72	6.474,25	1.301.607,76	29.474,98	1.301.607,76	29.474,98
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	102.798,57		508.730,40		508.730,40	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			487.118,20		487.118,20	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	102.798,57		995.848,60		995.848,60	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					893.050,03	

Οικονομικό έτος 2005 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2004) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α΄ πηγής.	208.511,56	6.552,32	251.546,57	6.717,31	251.546,57	6.717,31
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.	157.686,16		274.239,78		274.239,78	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	1.050,51		1.050,51		1.050,51	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			172.090,62		172.090,62	

Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	4.116,00		4.116,00		4.116,00	
Φορολογητέο Εισόδημα	363.132,23	6.552,32	694.811,48	6.717,31	694.811,48	6.717,31
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	161.623,62		296.602,66		296.602,66	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			161.974,85		161.974,85	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	161.623,62		458.577,51		458.577,51	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					296.953,89	
Οικονομικό έτος 2006 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2005) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α' πηγής.	264.359,01	7.129,43	289.779,32	6.967,31	289.779,32	6.967,31
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.			192.902,58		192.902,58	
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.	1.063,71		1.063,71		1.063,71	
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.	35.304,15					
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			1.781.136,01	13.032,69	1.781.136,01	13.032,69
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	3.852,00		3.852,00		3.852,00	
Φορολογητέο Εισόδημα	296.874,87	7.129,43	2.261.029,62	20.000,00	2.261.029,62	20.000,00
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	109.796,11		899.529,96		899.529,96	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			947.688,00		947.688,00	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	109.796,11		1.847.217,96		1.847.217,96	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					1.737.421,85	

Οικονομικό έτος 2007 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2006) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α΄ πηγής.	426.960,91	7.409,59	462.858,84	7.409,59	462.858,84	7.409,59
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.			155.181,25		155.181,25	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	1.063,71		1.063,71		1.063,71	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται						
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	3.542,00		3.542,00		3.542,00	
Φορολογητέο Εισόδημα	424.482,62	7.409,59	615.561,80	7.409,59	615.561,80	7.409,59
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	213.661,68		292.006,53		292.006,53	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			94.013,83		94.013,83	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	213.661,68		386.020,36		386.020,36	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					172.358,68	

Οικονομικό έτος 2008 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2007) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α΄ πηγής.	316.020,35	7.595,10	350.247,03	7.595,10	350.247,03	7.595,10
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.			32.144,59		32.144,59	
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	1.063,71		1.063,71		1.063,71	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			120.871,55		101.123,55	
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	35.700,94	28,07	35.711,21	17,80	35.711,21	17,80
Φορολογητέο Εισόδημα	281.383,12	7.567,03	468.615,67	7.577,30	448.867,67	7.577,30
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	83.430,33		160.007,31		152.108,11	

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			91.892,37		82.413,34	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	83.430,33		251.899,68		234.521,45	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					151.091,12	
Οικονομικό έτος 2009 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2008) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α' πηγής.	288.411,05	7.877,06	350.982,26	7.877,06	350.982,26	7.877,06
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.			69.641,20		69.641,20	
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.	1.063,71		1.063,71		1.063,71	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται			490.259,83	18.286,81	330.950,03	18.286,81
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	5.645,60	14,94	5.644,81	15,73	5.644,81	15,73
Φορολογητέο Εισόδημα	283.829,16	7.862,12	906.302,19	26.148,14	746.992,39	26.148,14
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	122.029,15		378.130,73		314.406,81	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			307.321,90		230.853,19	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	122.029,15		685.452,63		545.260,00	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ					423.230,85	

Οικονομικό έτος 2010 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2009) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Απόφασης Υπόχρεου	Απόφασης Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα Α' πηγής.	295.945,13	7.856,94	350.437,79	7.856,94	350.437,79	7.856,94
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.			276.624,35		268.001,17	

Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.	1.063,71		1.063,71		1.063,71	
Διαφορά δαπάνης που προστίθεται						
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	5.709,26	104,08	5.727,00	86,34	5.727,00	86,34
Φορολογητέο Εισόδημα	291.299,58	7.752,86	622.398,85	7.770,60	613.775,67	7.770,60
φόρος, τέλη χαρτοσήμου κλπ	62.294,75		197.385,33		193.936,06	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως έλεγχος 114%)			154.003,28		150.071,09	
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ	62.294,75		351.388,61		344.007,15	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΠΟΣΟ ευρώ.					281.712,40	

Β. ΕΚΤ. ΕΙΣΦΟΡΑ Ν.3758/2009

Διαχειριστική Περίοδος	Εισφορά κατά δήλωση	Εισφορά κατ' έλεγχο	Εισφορά με την παρούσα	Διαφορά για καταλογισμό
01/01/2007 - 31/12/2007	10.000,00 €	15.000,00 €	10.000,00 €	0,00

Γ. ΕΚΤ. ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΡΘΡΟΥ 5 Ν.3833/2010

Διαχειριστική Περίοδος	Εισφορά κατά δήλωση	Εισφορά κατ' έλεγχο	Εισφορά με την παρούσα	Διαφορά για καταλογισμό	πρόσθετος φόρος (ως πράξη 57 μήνες X 2%= 114%)	Συνολικός καταλογισμός
01/01/2009 - 31/12/2009	2970,69 €	6281,86€	6.195,63€	3.224,94€	3676,43€	6.901,37€

Δ. ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992) (ΑΡΘΡΟΥ 5 Ν.2523/1997)

Η ανάλυση των προστίμων προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής της οποία το περιεχόμενο προκύπτει ορθό, πλην της περίπτωσης Β της διαχ. περιόδου 01/01-31/12/2009 όπου μεταρρυθμίστηκε η μη καταχωρηθείσα αξία ανταλλαγής βάσει του υπ' αριθμ. 17472/2009 συμβολαίου ως προς την απόκτηση του ακινήτου σε 45.197,62€, χωρίς μεταβολή του επιβληθέντος προστίμου και των σχετικών διατάξεων.

ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΚΑΤ' ΕΛΕΓΧΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΝ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ
-----------------	------------------------	--------------------------	--

ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2000 31/12/2000	-	5.860,00	5.860,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2001 31/12/2001	-	5.860,00	5.860,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2002 31/12/2002	-	3.516,00	3.516,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2003 31/12/2003	-	2.930,00	2.930,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2004 31/12/2004	-	5.274,00	5.274,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2005 31/12/2005	-	7.618,00	7.618,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2006 31/12/2006	-	2.344,00	2.344,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2007 31/12/2007	-	8.204,00	8.204,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2008 31/12/2008	-	4.688,00	4.688,00 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ.	01/01/2009 31/12/2009	-	5.274,00	5.274,00 €

Ε. Ε.Τ.ΑΚ. άρθρων 5-21 ν.3634/2008

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ/ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ	
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία Ακινήτων		9.560.518,31	1.214.460,50	9.995.650,21	1.253.251,64	435.131,90	38.791,14
Φόρος που αναλογεί		9.298,39	1.176,56	9.733,55	1.215,35	435,13	38,79
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας	Άρθρο 6 παρ. 6 ν.3763/2009, άρθρα 1,2 ν.2523/1997: ως έλεγχος 51 μήνες Χ 2% =102%	0,00		0,00		435,13	38,79
Σύνολο φόρου και πρόσθετου φόρου.		0,00		0,00		870,26	77,58
Γενικό Σύνολο φόρου και πρόσθετου φόρου.							947,84

ΣΤ. Ε.Τ.ΑΚ. & ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ άρθρων 5-21 ν.3634/2008 και άρθρου 3 ν. 3808/2009

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ	
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία Ακινήτων		9.311.653,78	1.300.813,26	9.756.262,68	1.349.081,40	444.608,90	48.268,14
Φόρος που αναλογεί		9.135,32	1.277,05	9.580,02	1.325,32	444,71	48,27
Έκτακτη Ν.3808/2009	Εισφορά	70.604,88	2.054,26	73.020,22	2.526,60	2.415,34	472,34

Σύνολο		79.740,20	3.331,31	82.600,25	3.851,92	2.860,05	520,61
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	Άρθρο 6 παρ. 6 ν.3763/2009, άρθρα 1,2 ν.2523/1997: ως έλεγχος 51 μήνες Χ 2% =102%					2.917,25	531,02
Σύνολο φόρου και πρόσθετου φόρου.						5.777,29	1.051,62
Γενικό Σύνολο φόρου και πρόσθετου φόρου.							6.828,93

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΑΥΘΗΜΕΡΟΝ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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).