

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα 24-4-2000

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

ΕΙΔΙΚΟ ΝΟΜΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 239/2000

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Γ' Τμήμα)

Συνεδρίαση 20-4-2000

Σύνθεση:

Προεδρεύων : Χρήστος Τσεκούρας, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Νομικοί Σύμβουλοι: Γρ.Κρόμπας, Α.Τζεφεράκος, Β.Κοντό-
λαιμος, Κ.Καποτάς, Δ.Παπαδόπουλος,
Π.Κιούσης.

Εισηγήτρια : Χριστοπούλου Κων/να, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

Αριθ.Ερωτήματος: 1118444/1917/A0012 της Γενικής Δ/σης
Φορολογίας Εισοδήματος (Τμήμα Α).

Περίληψη Ερωτ.: :Εάν υποχρεούται η ΔΟΥ η οποία έχει χορηγήσει σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 35 του ν.2238/94 βεβαίωση για ηλεκτροδότηση ακινήτου, να ανακαλέσει την βεβαίωση αυτή μετά από έγγραφη απόφαση της Πολεοδομίας (η οποία κοινοποιήθηκε στη ΔΟΥ) με την οποία ζητείται η παύση των εργασιών επί του ακινήτου και η αναθεώρηση της οικοδομικής αδείας λόγω πολεοδομικών παραβάσεων.

I. Με το υπ'αριθμ.1118444/1917/A0012 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος εκτίθεται ότι η ΔΟΥ Πύργου με την προσκόμιση των απαιτητών στοιχείων εχορήγησε την προβλεπόμενη στο άρθρ.35 παρ.2 ν.2238/94 βεβαίωση για ηλεκτροδότηση ανεγερθέντος

ακίνητου. Ακολούθως η αρμόδια Πολεοδομία λόγω του ότι διεπίστωσε πολεοδομικές παραβάσεις εξέδωσε σχετική απόφαση παύσεως των εργασιών στο ακίνητο, και αναθεώρησης της εκδοθείσης οικοδ/ικής αδείας την οποία (απόφαση) εκοινοποίησε και στην αρμόδια ΔΟΥ.

II. Εν όψει τούτων υπεβλήθη το εν αρχή ερώτημα επί του οποίου το Γ' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους εγνωμοδότησε ομοφώνως ως εξής:

Στο άρθρο 35 παρ.1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

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

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

Με τον όρο "κόστος" νοείται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών με το φόρο προστιθέμενης αξίας και την αμοιβή εργασίας, η οποία προσφέρεται απευθείας ή μέσω υπερβολάβου, χωρίς ασφαλιστικές εισφορές και το φόρο προστιθέμενης αξίας.

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

Η προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του ιδιοκτήτη ή της

επιχείρησης κατασκευής κα πώλησης οικοδομών, από την οποία θα προκύπτει ότι υποβλήθηκαν οι πίνακες που προβλέπονται από την παράγραφο αυτή, αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την τελική ηλεκτροδότηση της οικοδομής".

3. Στην περίπτωση που υποβάλλεται τελικός πίνακας, ο οποίος περιέχει ανακριβή στοιχεία ως προς τα μεγέθη του έργου, τα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, καθώς και ως προς την αξία των δηλωθέντων φορολογικών στοιχείων, επιβάλλεται σε βάρος του υποχρέου πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) της διαφοράς φόρου προστιθέμενης αξίας, που προκύπτει από την ανακρίβεια.

Ειδικώς για ανακρίβεια που αναφέρεται στα στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) δραχμές.

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

Στο δε άρθρ.5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι "Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται α) οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου β)... κλπ".

Τέλος στο άρθρ.2 της υπ' αριθμ. 1137140/2439/A0012 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών, Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημ.Εργων που εκδόθηκε σε εκτέλεση του άρθρ.35 και 36 του ν.2238/94 "περί καθορισμού των στοιχείων του τύπου και του περιεχομένου των έντυπων και της διαδικασίας προσδιορισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών καθώς και του προσδιορισμού του ελαχίστου ποσού των ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε, επί μέρους εργασία σε ανεγειρομένες οικοδομές" ορίζεται ότι "εάν κατά τη διάρκεια του έργου πραγματοποιηθεί, αναθεώρηση της αρχικής αδείας οικοδομής, με την οποία αλλάζουν είτε η χρήση είτε τα ποσοτικά στοιχεία της οικοδομής (ΜΟ), ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει το σχετικό έντυπο, με τροποποίηση του υπολογισμού του ελάχιστου κόστους οικοδομής (Κ.Κ.Ο) και του Αρχικού

Πίνακα. Η συμπλήρωση των τεχνικών στοιχείων γίνεται και στην περίπτωση αυτή από τον μελετητή του έργου, με βάση τους κανόνες που προαναφέρθηκαν στην προηγούμενη περίπτωση γ. Η υποβολή του σχετικού εντύπου αποτελεί απαραίτητο στοιχείο πληρότητας του φακέλου και αναγκαία προϋπόθεση για την έγκριση της Αναθεώρησης.

Στο ίδιο άρθρο ορίζεται ότι: "Κατά την αποπεράτωση της οικοδομής ή και αυτοτελούς οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας που ανήκει σε αυτήν ή καλύπτεται από την άδεια οικοδομής, προ της συνδέσεως της οικοδομής με τη ΔΕΗ, υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβολής ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, δήλωση με το ΚΚΟ και τον Τελικό Πίνακα Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών. Η βεβαίωση της αρμόδιας ΔΟΥ ότι υπεβλήθη η δήλωση και ο Τελικός Πίνακας αποτελεί προϋπόθεση για τη σύνδεση του ακινήτου με τη ΔΕΗ».

Η ίδια υποχρέωση υποβολής των πιο πάνω στοιχείων υφίσταται κατά την αποπεράτωση και για προσθήκες οικοδομών, έστω και αν δεν τίθεται θέμα ηλεκτροδότησής τους. Υπόχρεος για την υποβολή είναι ο ιδιοκτήτης του έργου.....".

III. Με τις παραπάνω διατάξεις καθιερώθηκε ένας αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομών καθώς και προσδιορισμού του ελαχίστου ποσού ακαθ. εσόδων που πραγματοποιούν εργολάβοι, υπεργολάβοι και εν γένει επιτηδευματίες που εκτελούν εργασίες σε ανεγειρόμενες οικοδομές καθώς και επιχειρήσεις που ασχολούνται με κατασκευή και πώληση οικοδομών.

Σύμφωνα ίδια με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρ. 35 κατά την αποπεράτωση της οικοδομής υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβολής ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής, δήλωση καθαρού κόστους κατασκευής οικοδομής και τελικός Πίνακας Ποσοστών.

Η προσκόμιση δε της βεβαίωσης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ότι

υποβλήθηκαν οι οριζόμενοι στην διάταξη πίνακες, συνιστά την απαραίτητη προϋπόθεση για σύνδεση του ακινήτου με την ΛΕΗ.

Εξάλλου στο άρθρ.2 της κατ' εξουσιοδότησης των άρθρ. 35 και 36 του ν.2238/77 εκδόσεως Υπουργικής απόφασης ΠΟΛ.12/77 ορίζεται ότι υφίσταται υποχρέωση υποβολής των ιδίων πινάκων και στη περίπτωση αποπεράτωσης για προσθήκες οικοδομών γεγονός που σημαίνει ότι μετά την αποπεράτωση είναι δυνατή η συμπλήρωση των τεχνικών στοιχείων στον τελικό πίνακα από τον επιβλέποντα μηχανικό και η κατάθεση αυτών στην αρμόδια ΔΟΥ.

IV. Από τα παραπάνω παρέπεται ότι σε περίπτωση που παύσουν οι εργασίες στο ακίνητο για να γίνει αναθεώρηση αδείας λόγω πολεοδομικών παραβάσεων η ΔΟΥ η οποία χορήγησε την βεβαίωση περί υποβολής των οικείων πινάκων, δεν υποχρεούται να προβεί σε ανάκληση της βεβαίωσης αυτής η οποία χορηγήθηκε νομίμως, συντρεχουσών των οριζομένων από τις οικείες διατάξεις προϋποθέσεων, αφού τέτοια υποχρέωση δεν προβλέπεται ούτε από τις γενικές ούτε από τις ειδικές διατάξεις.

Η άποψη αυτή άλλωστε ενισχύεται από την πρόβλεψη που γίνεται με τις διατάξεις της κοινής Υπουργικής απόφασης στις περιπτώσεις αναθεώρησης της αρχικής αδείας και συμπληρωματικών εργασιών στο ακίνητο για υποχρεωτική υποβολή εκ μέρους του ιδιοκτήτη της οικοδομής πινάκων με αναθεωρημένα ποσοστά συμμετοχής (για τις νέες εργασίες που θα εκτελεστούν) και αιτιολόγηση των μεταβολών αυτών έτσι ώστε ο τελικός πίνακας να περιέχει ακριβή στοιχεία (άλλως επιβάλλεται πρόστιμο) χωρίς ταυτόχρονα να προβλέπεται υποχρέωση της ΔΟΥ στην περίπτωση αυτή να προβεί σε ενέργειες σχετικά με την ηλεκτροδότηση του ακινήτου.

Τούτο δε είναι προφανές, διότι στις περιπτώσεις αυτές προσθέτων εργασιών σε οικοδομή, ο σκοπός του νόμου για αντικειμ.προσδιορισμό φορολογητέας ύλης, βάσει ακριβών

στοιχείων κόστους κατασκευής μιάς οικοδομής επιτυγχάνεται με την καθίδρυση σε βάρος του ιδιοκτήτη οικοδομής υποχρέωσης για υποβολή συμπληρωματικών στοιχείων, στον ήδη υποβληθέντα τελικό πίνακα. Το θέμα δε της ηλεκτροδότησης του ακινήτου, (την οποία ο νόμος, προκειμένου να εξαναγκάσει, για φορολογικούς σκοπούς, τους υποχρέους να υποβάλλουν τα απαραίτητα ως άνω στοιχεία, εξαρτά από την χορήγηση βεβαίωσης της αρμοδίας ΔΟΥ ότι πράγματι τα στοιχεία αυτά υπεβλήθησαν) στην περίπτωση αυτή, αναθεώρησης της αδείας και συμπληρωματικών εργασιών, δεν εξετάζεται ούτε ελέγχεται από την ΔΟΥ, από την αρμοδιότητα της οποίας έχει πλέον εκφύγει.

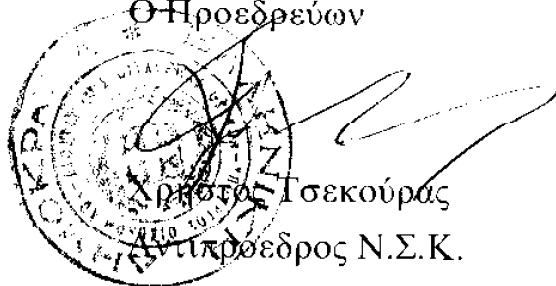
V. Συνεπώς, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα η ΔΟΥ δεν υποχρεούται να ανακαλέσει βεβαίωση για ηλεκτροδότηση ακινήτου που έχει χορηγήσει νόμιμα λόγω συνδρομής των προϋποθέσεων που θέτει το άρθρ. 35 του ν.2238/99, μετά την απόφαση της Πολεοδομίας περί παύσεως των εργασιών στο ακίνητο και αναθεωρήσεως της οικοδ. αδείας.

Ενόψει των προεκτεθέντων στο εν αρχή τεθέν ερώτημα προσήκει η κατά τ' ανωτέρω αναλυτικώς διδομένη απάντηση.

ΕΘΕΩΡΗΘΗ

Αθήνα 8/8/2020

Ο Προεδρεύων



Η Εισηγήτρια

Χριστοπούλου Κων/να

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.