



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.10.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 5580

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 23.05.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της '.....', και τον διακριτικό τίτλο '....., ΑΦΜ, κατοίκου ΠΕΥΚΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά: **1)** της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2003, **2)** της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2004, **3)** της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2005, **4)** της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2006, **5)** της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007, **6)** της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008, **7)** της υπ αριθμ.

αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ΝΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2009, **30)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ΝΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2010, **31)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2004, **32)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2005, **33)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2006, **34)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2007, **35)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2008, **36)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΣΚ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003, **37)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003, **38)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2004, **39)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2005, **40)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2006, **41)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2007, **42)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2008, **43)** της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις διαχειριστικών χρήσεων 2003 - 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23.05.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της '.....', και τον διακριτικό τίτλο '....., ΑΦΜ, 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:

1) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 13.822,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ε' και ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

Α. τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 126.000,00 € πλέον φπα 22.770,00 €, κατά τη έννοια του άρθρου 66 § 5 του Κ.Φ.Δ., η λήψη των οποίων δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος.

Β. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

Γ. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Δ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

Ε. τη μη κάλυψη από προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων των άρθρων 23 και 24 του ΚΒΣ.

2) Με την υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2004, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

Α. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

Β. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

3) Με την υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2005, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

Α. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

Β. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

4) Με την υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

Α. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

Β. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

5) Με την υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

Α. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

Β. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

6) Με την υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

Α. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

Β. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

7) Με την υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας

πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

A. τη πλημμελή τήρηση του μητρώου παγίων

B. τη πλημμελή τήρηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. τη μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

8) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2003), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 99.164,93 € σε 23.135,33 €, λόγω λογιστικών διαφορών και διαγραφής της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων.

9) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2004), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 137.902,64 € σε 89.577,89 €, λόγω λογιστικών διαφορών και μείωσης της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων από 40.065,19 € σε 23.135,33 €.

10) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2005), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 236.311,43 € σε 171.255,59 €, λόγω λογιστικών διαφορών και μείωσης της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων από 137.902,64 € σε 89.577,89 €.

11) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2006), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 389.821,10 € σε 205.039,26 €, λόγω λογιστικών διαφορών και μείωσης της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων από 236.311,43 € σε 171.255,59 €.

12) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2007), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 504.860,01 € σε 205.094,91 €, λόγω λογιστικών διαφορών και μείωσης της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων από 389.821,10 € σε 205.039,26 €.

13) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2008), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 771.238,08 € σε 50.646,06 €, λόγω λογιστικών διαφορών και μείωσης της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων από 504.860,01 € σε 205.094,91 €.

14) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2009), μειώθηκε η φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας από 802.243,93 € σε 16.892,27 €, λόγω λογιστικών διαφορών και μείωσης της ζημιάς παρελθουσών χρήσεων από 633.335,44 € σε 50.646,06 €.

15) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2007, δεν επιβλήθηκε φόρος μισθωτών υπηρεσιών, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

16) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2008, δεν επιβλήθηκε φόρος μισθωτών υπηρεσιών, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

17) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2009, δεν επιβλήθηκε φόρος μισθωτών υπηρεσιών, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

18) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2003, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

19) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2004, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

20) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2005, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

21) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2006, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

22) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2007, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

23) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2008, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

24) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2009, δεν επιβλήθηκε φόρος, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

25) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ελεγχόμενης περιόδου 01.01-31.12.2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 22.770,00 €, πλέον 27.324,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και συνολικά 50.094,00 €.

26) Με τον υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 7 § 8 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 11.385,00 €, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, κατά τη έννοια του άρθρου 66 § 5 περ. ε' του Κ.Φ.Δ., για τα οποία έλαβε επιστροφή φπα, παραβαίνοντας τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/97 όπως ίσχυε και του άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 7 παρ. 8 του 4337/2015.

27) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στην Υπεραξία από αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της 31.12.2004, δεν επιβλήθηκε φόρος υπεραξίας, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

28) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στην Υπεραξία από αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της 31.12.2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος υπεραξίας αναπροσαρμογής ακινήτων ποσού 2.030,99 € πλέον 2.437,19 € (πρόσθετος φόρος μη δήλωσης), και συνολικά 4.468,18 €.

29) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ΝΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ενιαίο τέλος ακίνητης περιουσίας ποσού 543,28 € πλέον 651,94 € (πρόσθετος φόρος ανακρίβειας) και συνολικά 1.195,22 €.

30) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ΝΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ενιαίο τέλος ακίνητης περιουσίας ποσού 4.301,92 € πλέον 5.162,30 € (πρόσθετος φόρος μη δήλωσης) και συνολικά 9.464,22 €.

31) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2004, δεν επιβλήθηκε φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

32) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2005, δεν επιβλήθηκε φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

33) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2006, δεν επιβλήθηκε φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

34) Με την υπ' αριθμ. **145/21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2007, δεν επιβλήθηκε φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

35) Με την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2008, δεν επιβλήθηκε φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

36) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΣΚ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003, δεν επιβλήθηκε φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, λόγω ειλικρινούς δήλωσης.

37) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 207,16 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 41,43 € πλέον 243,59 € και 49,72 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 546,90 €.

38) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2004, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 1.062,04 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 212,41 € πλέον 1.274,44 € και 254,89 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 2.803,78 €.

39) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2005, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 157,78 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 31,56 € πλέον 189,34 € και 37,87 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 416,55 €.

40) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 17.134,58 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 3.426,92 € πλέον 20.561,49 € και 4.112,30 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 45.235,29 €.

41) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 12.703,37 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 2.540,67 € πλέον 15.244,04 € και 3.048,81 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 33.536,89 €.

42) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 19.893,96 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 3.978,79 € πλέον 23.872,75 € και 4.774,55 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 52.520,05 €.

43) Με την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος χαρτοσήμου ποσού 41.015,88 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 8.328,77 € πλέον 49.219,04 € και 9.994,52 € αντίστοιχα (πρόσθετα τέλη μη δήλωσης), και συνολικά 108.558,21 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

A. ιστορικό ελέγχου

B. τυπικοί λόγοι ενδικοφανούς προσφυγής

1. ανεπίτρεπτα και καταχρηστικά ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χανίων Κρήτης επιλαμβάνεται φορολογικών υποθέσεων οι οποίες έχουν περαιωθεί οριστικά.

2.μη νόμιμα κατακρατήθηκε το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων καθώς και το σύνολο των δικαιολογητικών των εγγραφών στα βιβλία και λοιπών εγγράφων, διαχειριστικών περιόδων 2003-2008 χωρίς σύνταξη και παράδοση είτε απόδειξη παραλαβής, είτε έκθεση κατάσχεσης.

3.δεν χορηγήθηκαν αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων που μη νόμιμα διακρατήθηκαν στα γραφεία της Δ.Ο.Υ..

4. ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε και κοινοποίησε τις πράξεις καθ' ο χρόνο το δικαίωμα του Δημοσίου έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή για όλα τα οικονομικά έτη και αντίστοιχες διαχειριστικές περιόδους.

5. απουσιάζουν από το περιεχόμενο των εκδοθέντων σε βάρος μας οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ουσιώδη στοιχεία που χαρακτηρίζουν μια νόμιμη και έγκυρη διοικητική πράξη.

6. παραβιάστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 28 § 2 του ν. 4174/2013

Γ. ουσιαστικοί λόγοι ενδικοφανούς προσφυγής

1. μη νομίμως εξεδόθη η εντολή ελέγχου επί υποθέσεων οριστικώς και αμετακλήτως περαιωθέντων.

2. μη νομίμως εξεδόθησαν σε βάρος μας οι καταλογιστικές πράξεις φόρων, τελών, εισφορές και λοιπών προστίμων.

Η προσφεύγουσα, μετά την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, στις 01.09.2017 κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ1128425 ΕΙ 2017/01.09.2017 έγγραφο, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

A. αναφορά στον ν. 3888/2010 και στις ερμηνευτικές διαταγές αυτού.

B. λόγοι καθυστέρησης της ολοσχερώς εξόφλησης των χρηματικών οφειλών της περαίωσης.

Γ. το ζήτημα της μη νομίμου κατακράτησης των βιβλίων και των στοιχείων από τον Ιούνιο του έτους 2012.

Δ. ως προς την μη νόμιμη κατακράτηση των βιβλίων και των στοιχείων στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. μετά την επίδοση των αποδείξεων παραλαβής – επιστροφής βιβλίων και στοιχείων και της περαιτέρω μη χορήγησης στην εταιρεία φωτοαντιγράφων από τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά.

Ε. ως προς το ζήτημα της παραβίασης των διατάξεων του άρθρου 28 § 2 του ν. 4174/2013.

Στ. ως προς την απουσία από το περιεχόμενο των οριστικών πράξεων ουσιωδών στοιχείων που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη.

Z. ως προς το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση πράξεων και επιβολής φόρων και λοιπών τελών, εισφορών και προστίμων.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ 149883 ΕΙ 2017 ΕΜΠ/17.10.2017 ΥΠΟΜΝΗΜΑ, προβάλλοντας του παρακάτω λόγους:

1.Περί της αποδείξεως της περαίωσης των υποθέσεων με τις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν. 3888/2010.

2.Ως προς το ζήτημα της ευθύνης καθυστέρησης πληρωμής δόσεων της περαίωσης.

3.Ως προς την υποβολή δηλώσεων φορολογία εισοδήματος και φπα

A. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΜΕ ΤΟΝ Ν. 3888/2010

Επειδή, ως κατωτέρω περιγράφεται, οι φορολογίες ΕΤΑΚ, υπεραξίας ακινήτων και χαρτοσήμου, οι οποίες δεν παραγράφονται λόγω μη υποβολής δηλώσεων, δεν εμπíπτουν στις διατάξεις του ν. 3888/2010, και ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση των λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς την περαίωση της υπόθεσης γ' αυτές τις φορολογίες με τον ν. 3888/2010.

B. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, "ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χανίων-Κρήτης εξέδωσε τις πράξεις και κοινοποίησε αυτές στην εταιρεία καθ' ο χρόνο το δικαίωμα του Δημοσίου είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή για όλα τα οικονομικά έτη και αντίστοιχες διαχειριστικές περιόδους", επικαλούμενη μεταξύ άλλων, την υπ' αριθμ. 24/2013 Απόφαση του ΔΕφΧανίων, την υπ' αριθμ. 624/2014 Απόφαση του ΔΕφΑθ, την υπ' αριθμ. 675/2017 απόφαση του ΣτΕ καθώς και την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 72. Μεταβατικές διατάξεις (Πρώην άρθρο 66)

§11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Άρθρο 73. Έναρξη ισχύος

Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

§1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

§2. Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

§3. Εξαιρετικώς, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας:

α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού.

β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση, συνολικά ή μερικά.

γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα.

δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής

§4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68.

**** Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006), σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου,

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

§5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

Άρθρο 68. Έκδοση φύλλων ελέγχου

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

***** Η παράγραφος 2 του άρθρου 68, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.*

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή
γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών – Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή περαιτέρω με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο [άρθρο 78](#) του Συντάγματος ότι:

Σκέψη 6: «Επειδή, εκδήλωση της, απορρέουσας, κατά τα προεκτεθέντα, από την αρχή του κράτους δικαίου, αρχής της ασφάλειας δικαίου ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο αποτελούν οι θεσπιζόμενες με το άρθρο 78 του Συντάγματος ρυθμίσεις. Ειδικότερα, στο άρθρο αυτό ορίζονται τα εξής: «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. 2. Φόρος ή

άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014). Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων».

Εξάλλου, ενόψει της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και προς αποφυγή ενθαρρύνσεως ενδεχόμενης απραξίας της φορολογικής διοικήσεως, η παραγραφή πρέπει να έχει εύλογη διάρκεια, ενόψει, μάλιστα, του ότι πλέον διευκολύνεται η διαδικασία ελέγχου τόσο λόγω των συγχρόνων ηλεκτρονικών και άλλων μεθόδων ελέγχου όσο και λόγω του γεγονότος ότι πολλά δεδομένα που αφορούν την πάσης φύσεως οικονομική δραστηριότητα των φορολογουμένων (όπως εισόδημα π.χ. από μισθωτές υπηρεσίες, τόκους καταθέσεων κ.λπ.) εισάγονται στο σύστημα ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος χωρίς να χρειάζεται καμία ενέργεια εκ μέρους των φορολογουμένων και, ως εκ τούτου, δεν δικαιολογείται ο καθορισμός μακρού χρόνου παραγραφής πέραν των χρονικών ορίων που όριζαν προϊσχύσασες διατάξεις σε χρόνο, κατά τον οποίο η φορολογική διοίκηση δεν διέθετε τα μέσα αυτά.

Άλλωστε, η ταχύτητα των εξελίξεων σε όλους τους τομείς, μεταξύ των οποίων και ο οικονομικός και ο επιχειρηματικός, επιβάλλει, προς προστασία του δημοσίου συμφέροντος, την ταχύτερη κατά το δυνατόν εκκαθάριση των υποχρεώσεων των φορολογουμένων, ώστε τόσο αυτοί, προκειμένου να προγραμματίζουν την οικονομική τους δραστηριότητα, να γνωρίζουν τις οφειλές τους επικαίρως και ανά τακτά, και σχετικώς μικρά, χρονικά διαστήματα - διότι συσσώρευση οφειλών πολλών ετών, λόγω της μετά πάροδο μακρού χρόνου διενέργειας ελέγχου για περισσότερα έτη και εκδόσεως των σχετικών καταλογιστικών πράξεων, και αξίωση συγχρόνου καταβολής αυτών μπορεί να δημιουργήσει σοβαρά οικονομικά προβλήματα σε φυσικά και νομικά πρόσωπα, τα οποία μπορεί να συνεπάγονται δυσμενείς επιπτώσεις στην εθνική οικονομία γενικότερα - όσο και το κράτος να είναι σε θέση να προβλέπει εγκαίρως, με σχετική ασφάλεια, τα έσοδά του για να μπορεί, στη συνέχεια, να προγραμματίζει και τις δαπάνες του και τον τρόπο αντιμετώπισής τους.

Σκέψη 7: «Επειδή, κατά το άρθρο 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, Α' 151) «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. 2. ... 3. ... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) ... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 [δηλαδή σε περίπτωση περιελεύσεως στην φορολογική αρχή συμπληρωματικών στοιχείων] ... 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ... το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ... παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης...».

Επειδή, με την εν λόγω απόφαση, του ΣτΕ **κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές (Σκέψη 8)** οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής, διότι δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσίευσής του νόμου αυτού έτους», ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές, και συγκεκριμένα οι διατάξεις: του άρθρου **11** του **ν.3513/2006** (Α' 265/05.12.2006) που αφορούσε υποθέσεις που έληγαν στις 31.12.2006 και 31.12.2007 και είχαν παραταθεί μέχρι 31.12.2008, του άρθρου **29** του **ν. 3697/2008** (Α' 194/25.09.2008) που αφορούσε υποθέσεις που έληγαν στις 31.12.2008 και είχαν παραταθεί μέχρι 31.12.2009, του άρθρου **10** του **ν. 3790/2009** (Α' 143/07.08.2009) που αφορούσε υποθέσεις που έληγαν στις 31.12.2009 και είχαν παραταθεί μέχρι 30.06.2010, του άρθρου **82** του **ν. 3842/2010** (Α' 58/23.04.2010), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο **92 § 3 περ. β'** του **ν. 3862/2010** (Α' 113/13.07.2010) που αφορούσε υποθέσεις που έληγαν στις 30.06.2010 και είχαν παραταθεί μέχρι 31.12.2010.

Επειδή, στη συνέχεια (**Σκέψη 9**) χορηγήθηκαν και περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής με τις εξής διατάξεις:

Άρθρο **12 παρ. 7** του ν. **3888/2010** (Α' 175/30.9.2010), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. **3899/2010** (Α' 212/17.12.2010): «*Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011.*».

Άρθρο **18 παρ. 2** του ν. **4002/2011** (Α' 180/22.8.2011): «*Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.*».

Άρθρο δεύτερο παρ. 1 του ν. **4098/2012** (Α' 249/20.12.2012): «*Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.*».

Άρθρο **37 παρ. 5** του ν. **4141/2013** (Α' 81/5.4.2013): «*Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.*».

Άρθρο **22** του ν. **4203/2013** (Α' 235/1.11.2013): «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.*».

Άρθρο **87** του ν. **4316/2014** (Α' 270/24.12.2014): «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής*

συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών ή αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Άρθρο [22 του ν. 4337/2015](#) (Α' 129/17.10.2015): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Άρθρο [61 παρ. 8 του ν. 4410/2016](#) (Α'141/3.8.2016): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών για τις υποθέσεις του παρόντος άρθρου, καθώς και για αυτές που μεταφέρθηκαν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ' του άρθρου 2 του ν. [4336/2015](#), παρατείνονται για τρία (3) έτη».

Άρθρο [97 του ν. 4446/2016](#) (Α' 240/22.12.2016): «1. Στο τέλος της [παρ. 8 του άρθρου 61 του ν. 4410/2016](#) (Α' 141) προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για τις λοιπές υποθέσεις της Ε.Γ. ΣΔΟΕ που περιέρχονται στην αρμοδιότητα της Γ.Γ.Δ.Ε. με οποιονδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης 1α της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ' του άρθρου 2 του ν. [4336/2015](#) (Α' 94)». 2. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν την 31.12.2016 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, ή θα εκδοθούν μέχρι την 31.12.2016 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Εξάλλου, διατάξεις αφορώσες παραγραφή αξιώσεων παρελθόντων ετών περιέλαβε παραλλήλως προς τις ανωτέρω και ο θεσπισθείς με τον ν. [4174/2013](#) (Α' 170/26.7.2013) Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας. Ειδικότερα, με το [άρθρο 36 παρ. 3](#) του εν λόγω Κώδικα, όπως η παράγραφος αυτή τροποποιήθηκε με την [παρ. 7 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013](#) (Α' 287/31.12.2013), ορίστηκε ότι κατ' εξαίρεση από τον κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου 36 κανόνα της πενταετούς παραγραφής, «πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης» και με το άρθρο [72 παρ. 11 του ίδιου Κώδικα](#) (πρώην άρθρο 66, αναριθμηθέν σε άρθρο 72 με το [άρθρο 8 του ν. 4337/2015](#)), όπως η εν λόγω [παράγραφος 11](#) προστέθηκε με το [άρθρο 50 παρ. 1 του ν. 4223/2013](#) και συμπληρώθηκε με την περίπτωση 18β της υποπαραγράφου Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. [4254/2014](#) (Α' 85/7.4.2014), ορίστηκε ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται

και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. ...».

Επειδή, οι αποφάσεις του ΣτΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των Διοικητικών Δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και, προκειμένου περί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοικήσεως σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95§5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – ΚΔΔ), 1 ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τουτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλυθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από την άλλη όμως πλευρά, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣτΕ (και μάλιστα της Ολομέλειας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δεν συνάδει με το κράτος δικαίου και είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣτΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα.

Επειδή, κατ' ακολουθία της Σκέψης 10 της ως άνω απόφασης του ΣτΕ, και με τις παρατεθείσες στην 9^η Σκέψη διατάξεις, ήτοι, με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 7 του ν. 3888/2010, του άρθρου 18 § 2 του ν. 4002/2011, του άρθρου δεύτερο § 1 του ν. 4098/2012, του άρθρου 37 § 5 του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015, του άρθρου 97 του ν. 4446/2016

παρατείνεται διαδοχικώς ο χρόνος παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου λίγο πριν από την λήξη είτε της αρχικής παραγραφής είτε της προηγούμενης παρατάσεως αυτής ώστε η θεσπιζόμενη με το άρθρο 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως κανόνας πενταετής παραγραφή, που είναι, άλλωστε, εύλογη, να φαίνεται ότι δεν έχει πλέον σε καμία περίπτωση εφαρμογή για τις φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν κατά τις χρήσεις στις οποίες αφορούν οι ανωτέρω διατάξεις και, αντιθέτως, να διαφαίνεται από τις ρυθμίσεις αυτές αδυναμία οποιασδήποτε προβλέψεως περί του χρόνου λήξεως της παραγραφής τους, με συνέπεια να κλονίζεται η αξιοπιστία του κράτους γενικότερα, πράγμα που δεν συμβάλλει στην εμπέδωση της συνειδήσεως στους πολίτες ότι οφείλουν να εκπληρώνουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Με τα δεδομένα αυτά, οι παρατεθείσες στην ένατη σκέψη διατάξεις των Νόμων 3888/2010, 4002/2011, 4098/2012, 4141/2013, 4203/2013, 4316/2014, 4337/2015, και 4446/2016 αντίκεινται **και** αυτές στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1154/04.10.2017 Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

“1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

α) Με τη με αριθ. [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

ΧΡΗΣΕΙΣ

ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και αρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνες πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα [άρθρα 84](#) του ν. [2238/1994](#) (Κ.Φ.Ε.) και [57](#) του ν. [2859/2000](#) (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής.....

ε) Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α-γ της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού και επί των οποίων εκκρεμούν ενδικοφανείς προσφυγές στη ΔΕΔ.....”.

B1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν τα κατωτέρω:

1. Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος στην προσφεύγουσα, συνεπεία της υπ' αριθμ./27.12.2013 εντολής ελέγχου, η οποία επανεκδόθηκε σε/01.07.2014, προκειμένου να τροποποιηθεί ως προς τον Επόπτη Ελέγχου, λόγω δημιουργίας δεύτερης εποπτείας ελέγχου, χωρίς να μεταβληθεί κανένα άλλο στοιχείο της.

2. από τον έλεγχο αν υπάρχουν παραβάσεις Κ.Β.Σ. ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία προκύπτει φοροδιαφυγή ή επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων (σελίδα 26 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος).

“Η ΑΕΠ/18.07.2006 για εκπρόθεσμη εκτύπωση ή εγγραφή σε οπτικό δίσκο κάθε βιβλίου ή κατάστασης του ΚΒΣ,

Η ΑΕΠ/05.10.2007 για μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων σε προληπτικό έλεγχο της ΥΠ.Ε.Ε. ΠΕΡ/ΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΚΡΗΤΗΣ

Οι παραπάνω παραβάσεις δεν επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων”.

3. αξιοποίηση τυχόν στοιχείων ελεγκτικών επαληθεύσεων ή διασταυρώσεων που αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ., δελτίων πληροφοριών, καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. και λοιπών στοιχείων από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές (σελίδα 27 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος).

“Έκθεση ελέγχου Σ.Δ.Ο.Ε. Κρήτης με αρ. υπόθεσης/2008 και ΑΕΠ/2011 της Α' Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου”

4. Έλεγχος έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων (σελίδα 27 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος)

“αξιοποιήθηκε δελτίο πληροφοριών που συνέταξε το ΣΔΟΕ ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΚΡΗΤΗΣ και εκδόθηκε έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) με αρ. υπόθεσης/2008 για τον επιτηδευματία μες ΑΦΜ αρμοδιότητας ΔΥΟ Ηρακλείου, για το οποίο στη συνέχεια εξεδώθει από τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου ΑΕΠ για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή για τον με ΑΦΜ φορολογούμενο της Δ.Ο.Υ.Ηρακλείου, και αντισυμβαλλόμενο με την ελεγχόμενη. Κατόπιν τούτων εκδόθηκε έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και οι σχετικές πράξεις”.

5.οι υπ’ αριθμ. /18.07.2006 και /05.10.2007 παραβάσεις Κ.Β.Σ. οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους 2005 και 2007, δεν διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα τακτικό έλεγχο, βάσει της /27.12.2013 εντολής ελέγχου, αλλά υπήρχαν στο αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

Η υπό κρίση παράβαση ΚΒΣ, αρ. /21.03.2017, η οποία αφορά τη διαχειριστική περίοδο 2003, και αφορά μεταξύ άλλων και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, μπορεί να διαπιστώθηκε και να εκδόθηκε από τον παρόντα τακτικό έλεγχο, πλην όμως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., είχαν περιέλθει στοιχεία για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2003, από το έτος 2010 σύμφωνα με το υπ’ αριθμ. /15.07.2010 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ το οποίο και είχε συμπεριελφθεί στο υπ’ αριθμ. /04.11.2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαίωσης ν. 3888/2010, και από το έτος 2013 σύμφωνα με το αριθμ. /19.07.2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για το ίδιο θέμα.

Οι λοιπές δε καταλογιζόμενες παραβάσεις (.....,,,,, 21.03.2017, οι οποίες αφορούν τις διαχειριστικές περιόδους 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009 αντίστοιχα, διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα τακτικό έλεγχο βάσει της /27.12.2013 εντολής ελέγχου.

6.οι υπό κρίση πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κοινοποιήθηκαν την 26.04.2017.

Επειδή συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στην διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον για αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. (βλ. ΣτΕ 402/2014).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 §§ 1 & 4 του ν. 2238/1994:

Α- η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης και το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας,

Β- Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α), β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, παραγράφεται,

για τη διαχειριστική χρήση 2003 την 31.12.2009 (αρχική πενταετής παραγραφή) και το 2014 (δεκαετής παραγραφή λόγω συμπληρωματικών στοιχείων),

για τη διαχειριστική χρήση 2004 την 31.12.2010

για τη διαχειριστική χρήση 2005 την 31.12.2011

για τη διαχειριστική χρήση 2006 την 31.12.2012

για τη διαχειριστική χρήση 2007 την 31.12.2013

για τη διαχειριστική χρήση 2008 την 31.12.2014 και

για τη διαχειριστική χρήση 2009 την 31.12.2015.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα και ειδικότερα:

1. ακολουθώντας την απόφαση του ΣτΕ, και την ΠΟΛ 1154/04.10.2017.
2. ότι δεν υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία, για τις διαχειριστικές περιόδους 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009, τα οποία ενδεχομένως να περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, αλλά και δεν υπάρχει καμία εξαίρεση από τις κατονομαζόμενες στο άρθρο 84 του ν. 2238/1994 (πενταετής παραγραφή).
3. ότι υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία μόνο για τη διαχειριστική περίοδο 2003, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι με το υπ' αριθμ./15.07.2010 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και με το αριθμ./19.07.2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για το ίδιο θέμα (δεκαετής παραγραφή).
3. οι υπό κρίση παραβάσεις Κ.Β.Σ. διαπιστώθηκαν κατά τον γενόμενο τακτικό έλεγχο σύμφωνα με τη αριθμ./27.12.2013 εντολή ελέγχου
4. οι υπ' αριθμ./18.07.2006 και/05.10.2007 παραβάσεις Κ.Β.Σ. για τις διαχειριστικές χρήσεις 2006 και 2007 αντίστοιχα, υφίσταντο στο αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
5. οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος υπεβλήθησαν εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ./16.10.2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ 1154687 ΕΙ 2017/18.10.2017).
6. η κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων έγινε το 2017,
Ως εκ τούτου, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα και την ως άνω απόφαση του ΣτΕ, **το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου και κοινοποίηση πράξεων φόρου εισοδήματος, σε βάρος της προσφεύγουσας, για τα οικονομικά έτη 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010, έχει υποπέσει σε παραγραφή,** και κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

B2. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΚΒΣ

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2523/97, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 9 Επιβολή προστίμων

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμων Κ.Β.Σ., συνδέονται άμεσα με τη φορολογία εισοδήματος, και το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου και κοινοποίηση πράξεων φόρου εισοδήματος, σε βάρος της προσφεύγουσας, για τα οικονομικά έτη 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010, έχει υποπέσει σε παραγραφή, ως ανωτέρω αναφέρθηκε.

Συνεπώς, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμων Κ.Β.Σ., για τις διαχειριστικές χρήσεις 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009, έχει υποπέσει σε παραγραφή, και κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

B3. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Α΄ 248/07.11.2000) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 57. Παραγραφή

“§1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

§2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, **όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:**

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

§3. Σε περίπτωση υποβολής **εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης** ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, **ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση**".

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

"3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

***Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 49, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 21 του ν. 3610/2007 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-11-2007), σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου".

§3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος".

Επειδή, σύμφωνα με του άρθρο 57 §5 1 & 2 του ν. 2859/2000:

A- η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης..... Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας, παραγράφεται,

B- Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:..... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, παραγράφεται,

για τη διαχειριστική χρήση 2003 την 31.12.2009 (αρχική πενταετής παραγραφή) και το 2014 (δεκαετής παραγραφή λόγω συμπληρωματικών στοιχείων),

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα και ειδικότερα:

1. ακολουθώντας την απόφαση του ΣτΕ, και την ΠΟΛ 1154/04.10.2017.

2. ότι προσβάλλεται λόγω παραγραφής η χρήση 2003.

3. ότι υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία για τη διαχειριστική περίοδο 2003, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι με το υπ' αριθμ.

...../15.07.2010 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και με το αριθμ./19.07.2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για το ίδιο θέμα (δεκαετής παραγραφή).

4. οι υπό κρίση παραβάσεις Κ.Β.Σ. διαπιστώθηκαν κατά τον γενόμενο τακτικό έλεγχο σύμφωνα με τη αριθμ./27.12.2013 εντολή ελέγχου

5. η εκκαθαριστική δήλωση φπα, υπεβλήθη εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ./16.10.2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ 1154687 ΕΙ 2017/18.10.2017).

6. η κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων έγινε το 2017,

Ως εκ τούτου, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα και την ως άνω απόφαση του ΣτΕ, **το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου και κοινοποίηση πράξεων φπα, σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη διαχειριστική χρήση 2003 έχει υποπέσει σε παραγραφή**, και κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

B4. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 § 8 του Ν. 4337/2015

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2523/97, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 9 Επιβολή προστίμων

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Α΄ 248/07.11.2000) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 57. Παραγραφή

“§1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

§2. Κατ’ εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, **όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:**

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

§3. Σε περίπτωση υποβολής **εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης** ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, **ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση”.**

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

“3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ’ αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

***Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 49, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 21 του ν. 3610/2007 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-11-2007), σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου".

§3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου

Επειδή συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στην διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον για αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. (βλ. ΣτΕ 402/2014).

Επειδή, η διαχειριστική περίοδος 2003 αρχικώς παραγραφόταν στην πενταετία, ήτοι την 31.12.2009, και λαμβάνοντας υπόψη ότι για την εν λόγω διαχειριστική χρήση τα συμπληρωματικά στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στη παράγραφο 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000, ήταν νέα στοιχεία, καθόσον περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι με το υπ' αριθμ./15.07.2010 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και με το αριθμ./19.07.2013 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α' ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για το ίδιο θέμα (δεκαετής παραγραφή).

Επειδή, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων και με βάση τα ως άνω εκτεθέντα, **το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου ΦΠΑ, σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη διαχειριστική χρήση 2003 έχει υποπέσει σε παραγραφή**, και κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

B5. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ Ε.Τ.ΑΚ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3634/2008 (ΦΕΚ Α' 9/29-01-2008), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 14. Διαδικασία βεβαίωσης του τέλους. Παραγραφή - Ατέλειες

2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους έκδοσης του εκκαθαριστικού σημειώματος για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του τέλους παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. Σε περίπτωση υποβολής των δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του έτους παραγραφής το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης. Αν δεν υποβληθεί δήλωση, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού τέλους παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους φορολογίας. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4, 6, 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 εφαρμόζονται ανάλογα. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ενιαίου τέλους ακινήτων παρατείνονται για όσες υποθέσεις αφορούν ακίνητα για τα οποία εκκρεμεί η έκδοση αμετάκλητης απόφασης δικαστηρίου σε δίκη μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών μέχρι και έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση της πιο πάνω απόφασης.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

§1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. Η παραπάνω διάταξη εφαρμόζεται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 με βάση το άρθρο 113 του ίδιου νόμου.

§5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

Επειδή, το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την 173/2006 ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του ν.δ. 3323/1955 (ήδη παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, **ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων** ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (**παραβ. Γνωμ. Ν.Σ.Κ. 217/2003**), (**σχετ. 1002057/12/Α0012/8.1.2007 διαταγή**). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε **η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.**

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3634/2008 (ΦΕΚ Α' 9/29-01-2008), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 12. Υπόχρεοι σε δήλωση - Προθεσμία υποβολής

1. Κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση ενιαίου τέλους ακίνητης περιουσίας μέχρι και τη 15η Μαΐου του οικείου έτους. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να παρατείνεται η προθεσμία που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο.

2. Η δήλωση υποβάλλεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά προς τούτο εξουσιοδοτηθεί από αυτόν.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι, η προσφεύγουσα για τα ακίνητα της 01.01.2008 υπέβαλλε εκπρόθεσμα, ήτοι την 07.08.2008 Δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, και ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με μη υποβολή δήλωσης ενώ για τα ακίνητα της 01.01.2009 δεν υπέβαλλε δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων.

Κατά συνέπεια, το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού τέλους παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους φορολογίας.

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή τέλους **για τα ακίνητα της 01.01.2008 και 01.01.2009, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή** κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των υπό κρίση οριστικών

πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού τέλους ακινήτων, και κατά συνέπεια οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

B6. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ Ν. 2065/1992

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

§5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2065/1992 (ΦΕΚ Α 113/30-06-1992), ορίζουν, ότι:

ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Άρθρο 26. Καταβολή φόρου - Εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης (Το άρθρο 26 καταργήθηκε, για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014, με την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α 251/24-11-2014).

Όπως ίσχυε μέχρι 31/12/2014: «5. Οι διατάξεις των άρθρων 66 μέχρι και 71,74,75,84,86,87 και 113 του ν. 2238/1994, καθώς και του ν. 4125/1960 (ΦΕΚ 202 Α') εφαρμόζονται ανάλογα και στο φόρο που επιβάλλεται με το νόμο αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε δήλωση Φόρου Υπεραξίας Ακινήτων για τα ακίνητα τα οποία είχε στην κατοχή της την 31.12.2008, και κατά συνέπεια, το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου υπεραξίας ακινήτων παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του επόμενου μήνα από το χρόνο που έγινε η αναπροσαρμογή.

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου υπεραξίας **για τα ακίνητα της 31.12.2008, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή** κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης της υπό κρίση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας ακινήτων, και κατά συνέπεια οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

B7. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΚΝΤΧ

Επειδή, αναφορικά με την **παραγραφή** της αξίωσης του Δημοσίου για την επιβολή και τη βεβαίωση τελών χαρτοσήμου, στον Κ.Ν.Τ.Χ. - Π.Δ. της 28/07/1931 (Ν.Δ.4755/1930) δεν υπήρχε διάταξη που να ρυθμίζει τον χρόνο παραγραφής του εν λόγω δικαιώματος του Δημοσίου, αντίθετα, μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4174/2013 (ήτοι από 01/01/2014), η παραγραφή για την επιβολή τελών χαρτοσήμου επέρχεται μετά την πάροδο πενταετίας (άρθρο 36 ν. 4174/2013), δεδομένου ότι οι διαδικασίες επιβολής και είσπραξης του εντάσσονται πλέον στις διατάξεις του Κ.Φ.Δ (άρθρο 2 και παράρτημα ν. 4174/2013),

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ 2579/1998, 28/1975, ΣτΕ 737/1979, ΣτΕ 3293/1979, ΣτΕ 3556/1980, ΣτΕ 394/1982, ΣτΕ 1890/1985, ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ 1561/2003 κ.λπ., Π.Φ.Δ. Αθ. 3729/1962, Π.Φ.Δ. Πειρ. 1505/1965, Φορ. Πρωτ. Αθ. 5421/1975, Φορ. Εφ. Πειρ. 1303/1969, Διοικ. Εφ. Αθ. 1294/1982 κ.λπ., Ν.Σ.Κ. γνυμ. 73/1979), ελλείψει υφισταμένης στον Κώδικα

Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου διατάξεως περί παραγραφής, η σχετική αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου υπόκειται στην κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα **εικοσαετή παραγραφή**.

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά και με την **Απόφαση ΣτΕ 2579/1998, τμήμα Β'** ότι

«8. Επειδή, με την προσβαλλόμενη απόφαση, κρίθηκε ότι η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των ένδικων τελών χαρτοσήμου είναι εικοσαετής κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα και απορρίφθηκε ο περί παραγραφής ισχυρισμός του αναιρεσείοντος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 249 (εικοσαετής παραγραφή) του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) (Γενικές Αρχές, Κεφάλαιο Δέκατο, Παραγραφή και αποσβεστική προθεσμία) ορίζεται ότι **«Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια».**

Επειδή, στην ανωτέρω εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ. 456/ 1984) υπόκειται και η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή της υπέρ Ο.Γ.Α. κοινωνικής εισφοράς του Ν.4169/1961 που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου (σχετ. ΣτΕ 1561/2003).

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή τέλους και ΟΓΑ χαρτοσήμου για τα κρινόμενα **έτη 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009** δεν έχει υποπέσει σε **παραγραφή** κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίηση των οριστικών πράξεων προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, και κατά συνέπεια οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Γ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΝΟΜΙΜΟΤΗΤΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Γ1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΤΑΚ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3634/2008 (ΦΕΚ Α' 9/29-01-2008), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 5. Αντικείμενο του ενιαίου τέλους ακινήτων

Από το έτος 2008 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία για την εφαρμογή του νόμου αυτού περιλαμβάνονται:

α) το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας επί ακινήτων. Ακίνητα θεωρούνται αυτά που χαρακτηρίζονται έτσι σύμφωνα με τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικα.

β) η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, που χρησιμοποιείται ως θέση στάθμευσης, βοηθητικός χώρος και κολυμβητική δεξαμενή.

Άρθρο 6. Υποκείμενο του ενιαίου τέλους ακινήτων

Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξαρτήτως των μεταβολών που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.....

Άρθρο 7. Προσδιορισμός αξίας ακινήτων

1. Για τον υπολογισμό του ενιαίου τέλους ακινήτων λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

2.Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), στις λοιπές περιπτώσεις.

3.Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 για τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα που

βρίσκονται σε περιοχές όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι συντελεστές αυξομείωσης ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου στις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, βάσει των άρθρων 41 και 41α του ίδιου νόμου, οι οποίοι προκύπτουν από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων του υπόχρεου, καθώς και οι τεχνικές λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία που απαιτείται για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου. Στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950.

Άρθρο 10. Αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία

Για την παραλαβή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του τέλους αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία είναι αυτή της φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου.

Άρθρο 11. Υπολογισμός του τέλους

.....B. Νομικά Πρόσωπα

Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6%).

Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%) φορολογούνται:

α) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.....

Άρθρο 12. Υπόχρεοι σε δήλωση - Προθεσμία υποβολής

1.Κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση ενιαίου τέλους ακίνητης περιουσίας μέχρι και τη 15η Μαΐου του οικείου έτους. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να παρατείνεται η προθεσμία που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο.

2.Η δήλωση υποβάλλεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά προς τούτο εξουσιοδοτηθεί από αυτόν.

Επειδή, η προσφεύγουσα για τα ακίνητα της 01.01.2008 υπέβαλλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ. Δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, ήτοι την 07.08.2008, ενώ για τα ακίνητα της 01.01.2009 δεν υπέβαλλε δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσδιορισμός της αξίας των κτιρίων έγινε με το έντυπο Κ2, των οικοπέδων με συγκριτικά στοιχεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αφού κατά την υπό κρίση περίοδο η περιοχή ήταν εκτός αντικειμενικού και για τα αγροτεμάχια με ΑΑ-γης, ως αναλυτικά και εμπειριστατωμένα περιγράφεται, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 65. Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, "από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου, αποδεικνύεται ότι η αξία των ακινήτων προσδιορίστηκε με βάση συγκριτικά στοιχεία". Ο ισχυρισμός αυτός δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, διότι ως προαναφέρθηκε ο υπολογισμός της αξίας έγινε βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 § 3 του ν. 3634/2008 και η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει και δεν αναφέρει σε ποια ακίνητα ο προσδιορισμός της αξίας αυτών, έγινε βάσει συγκριτικών στοιχείων και όχι με αντικειμενικά κριτήρια.

Γ2. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ Α' 113/30-06-1992), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 20. Υπαγόμενες σε αναπροσαρμογή επιχειρήσεις

1. Σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων υποχρεώνονται όλες οι επιχειρήσεις οι οποίες, κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής, τηρούν υποχρεωτικά από το νόμο βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν ή αν είναι ημεδαπές ή αλλοδαπές ή αν υπάγονται στις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου ή σε οποιοδήποτε φορολογικό καθεστώς, καθώς και αυτές που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους. Ειδικά οι τεχνικές επιχειρήσεις που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών υποχρεούνται να αναπροσαρμόσουν μόνο την αξία των ακινήτων, που ιδιοχρησιμοποιούν ή που έχουν εκμισθωμένα πάνω από δύο (2) χρόνια κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής. Ακίνητα που αποτελούν αντικείμενο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης εξαιρούνται της αναπροσαρμογής της αξίας τους, για όσο χρονικό διάστημα διαρκεί η σύμβαση.

*****Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 20, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του ν. 3756/2009 και έχει εφαρμογή για αναπροσαρμογές της αξίας των ακινήτων των επιχειρήσεων που πραγματοποιούνται από 31 Δεκεμβρίου 2008 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 20 του ίδιου νόμου.

Άρθρο 21. Αναπροσαρμογή της αξίας γηπέδων και κτιρίων. Χρόνος αναπροσαρμογής

1. Οι επιχειρήσεις του προηγούμενου άρθρου, υποχρεούνται να αναπροσαρμόζουν από το έτος 1992 και μετά, ανά τετραετία την αξία των γηπέδων και κτιρίων, που έχουν στην κυριότητα τους κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής. Η αναπροσαρμογή γίνεται με λογιστικές εγγραφές, οι οποίες καταχωρούνται υποχρεωτικά στα βιβλία αυτών, μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους αναπροσαρμογής.

2. Ως χρόνος αναπροσαρμογής λαμβάνεται η ημερομηνία καταχώρησης των σχετικών λογιστικών εγγραφών στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Η αναπροσαρμογή της αξίας πραγματοποιείται με πολλαπλασιασμό της αξίας κτήσης, συμπλήρωσης και βελτίωσης των γηπέδων και κτιρίων με συντελεστές αναπροσαρμογής, για τον καθορισμό των οποίων λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος κτήσης του ακινήτου και το ύψος του πληθωρισμού. Οι συντελεστές αναπροσαρμογής, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων από το έτος 1996 και μετά καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

3. Προκειμένου για ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε περιοχή στην οποία ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, στις περιπτώσεις που η αναπροσαρμοσμένη αξία του ακινήτου που προκύπτει με βάση τους συντελεστές που ορίζονται κατά τα πιο πάνω, είναι μεγαλύτερη εκείνης, που προσδιορίζεται με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, θεωρείται ως αναπροσαρμοσμένη αξία του ακινήτου, η αξία που προκύπτει με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Προκειμένου για ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων και από την αναπροσαρμογή αυτών με βάση τους συντελεστές που ορίζονται κατά τα πιο πάνω, για διάφορους λόγους, προκύπτει αξία μεγαλύτερη εκείνης της πραγματικής, δύναται να ληφθεί ως αναπροσαρμοσμένη αξία του ακινήτου, η πραγματική αξία αυτού, που αποδεικνύεται με κάθε πρόσφορο μέσο.

Άρθρο 24. Φορολογία υπεραξίας

1. Από την υπεραξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του νόμου αυτού, παρέχεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις, κατά το χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης υπεραξίας, να αφαιρεθεί αναλογικά η ζημία που επιτρέπεται κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής να συμψηφισθεί με άλλα εισοδήματα ή να μεταφερθεί για συμψηφισμό με βάση τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος. Η ζημία που αφαιρείται από την προκύψασα υπεραξία δεν συμψηφίζεται με άλλα εισοδήματα, ούτε και μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα χρόνια.

2. Το υπόλοιπο ποσό της υπεραξίας φορολογείται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) για τα γήπεδα και οκτώ τοις εκατό (8%) για τα κτίρια.

Άρθρο 25. Δήλωση υπεραξίας - Αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ.

1. Σε υποβολή δήλωσης υπεραξίας υποχρεώνεται κάθε επιχείρηση, που έχει υπεραξία μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται:

α) , β) Από το νόμιμο εκπρόσωπο για τα νομικά πρόσωπα.

2. Η δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από το χρόνο που έγινε η αναπροσαρμογή.

Άρθρο 27. Έκπτωση αποσβέσεων που ενεργούνται στο ποσό της υπεραξίας

1. Στο ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του παρόντος, ενεργούνται τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, οι οποίες και αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν.δ. 3323/1955 και του άρθρου 8 του ν.δ. 3843/1958. Η έκπτωση των αποσβέσεων στο ποσό της υπεραξίας αρχίζει να γίνεται από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης μέσα στην οποία πραγματοποιείται η αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων.

2. Για τον υπολογισμό της αναπόσβεστης αξίας των κτιρίων αφαιρούνται από την αξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 22 οι αποσβέσεις, που προκύπτουν μετά την αναπροσαρμογή αυτών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του ίδιου αυτού άρθρου, καθώς και οι αποσβέσεις που δεν αναπροσαρμόσθηκαν.

3. Η υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 δεν αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων για το σχηματισμό αφορολόγητων κρατήσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις οποιουδήποτε αναπτυξιακού νόμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση υπεραξίας ακινήτων για τα ακίνητα τα οποία είχε στην κατοχή της την 31.12.2008, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι. Σημειωτέον, ότι η προσφεύγουσα δεν δύναται να συμψηφίσει ζημιές, ως επικαλείται, διότι δεν υπέβαλε αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, και βάσει του άρθρου 24 § 1 του ν. 2065/1995, προϋπόθεση "να αφαιρεθεί αναλογικά η ζημία που επιτρέπεται κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής να συμψηφισθεί με άλλα εισοδήματα ή να μεταφερθεί για συμψηφισμό με βάση τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος", είναι η εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης, γεγονός το οποίο δεν έπραξε.

Γ3. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΚΝΤΧ

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 33.07.00 για τη χρήση 2003, 33.07.00.00 για τις χρήσεις 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 & 2009 (ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΜΕΤΟΧΟΥ)

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 περίπτωση γ' εδάφιο τέταρτο του άρθρου 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου ορίζεται, ότι «πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσιν εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου αποδεικνύεται, ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος, οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος».

και με τις διατάξεις του άρθρου 6 § 1 του Ν.Δ. 4535/1964 ορίζεται ότι, «Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.»

Επίσης, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου οφείλεται ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο, διά της καταθέσεως ή αναλήψεως των χρημάτων, σκοπό, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Υπ. Οικ. Κ. 8802/654/1983).

Επειδή το ΣτΕ με αποφάσεις (2699/1972, 2660/1973, 317/1974, 2483/1975, 770/1977, 575/1978, 283/1979, 2368/1980, 1169/1980, 1219/1982, 3013/1984, 314/1987, 703/1988, 3402/1988) έκρινε, ότι η σύμβαση του δανείου θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, όταν από τη σχετική εγγραφή προκύπτουν όλα τα κατά τον νόμο στοιχεία, που είναι απαραίτητα, ώστε από αυτά και μόνο να συνάγεται η συνομολόγηση της σύμβασης του δανείου, δηλαδή από τη σχετική εγγραφή να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία, που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης αυτής, χωρίς να απαιτείται όπως η εγγραφή αυτή αναφέρεται ρητά στην εν λόγω σύμβαση.

Σύμφωνη με την ανωτέρω άποψη του ΣτΕ είναι και η Διοίκηση (Υπ. Οικ. Ν. 6/5/ΠΟΛ 19/1978 κατόπιν της υπ' αριθ. 960/1977 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.).

Επειδή για την υπαγωγή των δανείων σε τέλος χαρτοσήμου απαιτείται η ύπαρξη εγγράφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών (ΣτΕ 2047/1978). Σχετική και η απόφαση του Σ.τ.Ε. 3402/1988, σύμφωνα με την οποία «μια σύμβαση θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, εφόσον η σχετική σ' αυτά εγγραφή είτε αναφέρεται ρητά στην εν λόγω σύμβαση, είτε περιέχει τα πραγματικά στοιχεία, που συγκροτούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης αυτής».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 21/03/2017 σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαπιστώθηκε 'ότι υπάρχουν συνεχείς και σταθερές χρηματικές κινήσεις που αφορούν στην εξόφληση του ασφαλιστικού φορέα των μετόχων.

Τα ποσά αυτά θεωρήθηκαν από την ελέγχουσα φορολογική αρχή ως δανεισμός από την επιχείρηση προς τους μετόχους, και υπήγαγε αυτά σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%.

Επειδή κατά την έννοια της διάταξης του **άρθρου 15 § 5 περίπτωση γ'** του **Κ.Ν.Τ.Χ.**, κάθε εγγραφή στα βιβλία περί δόσεως ή αναλήψεως χρημάτων χωρίς μνεία της αιτίας υπόκειται καταρχήν σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1%, εκτός αν ο φορολογούμενος ισχυρισθεί και αποδείξει ότι η εγγραφή αυτή ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κ.λπ. που υποβλήθηκε στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από αυτά (ΣτΕ 1039/1996),

Επειδή α) Δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη δανειακής σύμβασης μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων **β)** Από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν διαπιστώθηκε εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία της ως άνω επιχείρησης περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρηματικών ποσών που να αφορούν το **σχετικό** προϊόν – δάνειο, **γ)** Δεν διαπιστώθηκε κίνηση του δανείου σε τρεχούμενο (αλληλόχρεο) ή (δανειακό) δοσοληπτικό λογαριασμό **δ)** Δεν διαπιστώθηκε ο χρόνος αποπληρωμής – ή εξόφλησης του δανείου – ή η τελική εκκαθάριση των δοσοληψιών, και **ε)** δεν προκύπτουν όλα τα κατά τον νόμο στοιχεία (κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα) , που είναι απαραίτητα, ώστε από αυτά και μόνο να συνάγεται η συνομολόγηση της σύμβασης του δανείου, δηλαδή από τη σχετική εγγραφή να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία, που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης αυτής.

Επειδή από την μελέτη των στοιχείων του φακέλου σε σχέση με τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι στην προκειμένη περίπτωση έλαβαν χώρα αυτοτελείς πράξεις χρηματικών - ταμειακών διευκολύνσεων της προσφεύγουσας προς τους μετόχους, υπαγόμενες στις διατάξεις του άρθρου **15 § 5 περ. γ'** του **Κ.Ν.Τ.Χ.**, υποκείμενες σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου **1%** πλέον εισφοράς ΟΓΑ 20% για κάθε αυτοτελή χρηματική – ταμειακή διευκόλυνση, δεδομένου ότι δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη δανειακής σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας και των μετόχων, και ως εκ τούτου οι πράξεις αυτές θεωρούνται χρηματικές διευκολύνσεις της προσφεύγουσας προς τους μετόχους.

Επειδή το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου **15 § 5 περ. γ'** του **Κ.Ν.Τ.Χ** υπολογίζεται σε ποσοστό **1% επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού**, και καταβάλλεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την πράξη της κατάθεσης ή της ανάληψης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/1981).

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτός ο σχετικός λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής που προβάλλεται και να υπαχθούν τα σχετικά ποσά των αυτοτελών αναλήψεων, στις διατάξεις του άρθρου **15 § 5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ.**, ήτοι σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου **1%** πλέον εισφοράς ΟΓΑ.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 33.04.00.00 για τη χρήση 2004

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 περίπτωση γ' εδάφιο τέταρτο του άρθρου 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου ορίζεται, ότι «πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσιν εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου αποδεικνύεται, ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος, οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος».

και με τις διατάξεις του **άρθρου 6 § 1** του **Ν.Δ. 4535/1964** ορίζεται ότι, «*Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.*»

Επίσης, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου οφείλεται ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο, διά της καταθέσεως ή αναλήψεως των χρημάτων, σκοπό, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Υπ. Οικ. Κ. 8802/654/1983).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 21/03/2017 σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαπιστώθηκε ότι υπάρχουν αναλήψεις μετόχων, οι οποίες θεωρήθηκαν ως χρηματικές διευκολύνσεις της προσφεύγουσας προς τους μετόχους, και υπήχθησαν σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%.

Επειδή το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου **15 § 5 περ. γ'** του **Κ.Ν.Τ.Χ** υπολογίζεται σε ποσοστό **1% επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού**, και καταβάλλεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από την πράξη της κατάθεσης ή της ανάληψης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/1981).

Ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή υπήγαγε τα υπό κρίση ποσά στις διατάξεις του άρθρου **15 § 5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ.**, ήτοι σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου **1%** πλέον εισφοράς ΟΓΑ, και ο περί αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 33.95.00.00 (ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ) για τη χρήση 2005

Επειδή η φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από την 21/03/2017 οικεία έκθεση ελέγχου, διαπίστωσε ότι «σε πίστωση του λογαριασμού αυτού, καταχωρείται εγγραφή προκειμένου να κλείσει υπόλοιπο που φαίνεται να μεταφέρεται από την προηγούμενη χρήση, χωρίς να προσκομισθεί τα παραστατικό 145 που αναφέρεται στην εγγραφή και με αιτιολογία κίνησης από την οποία δεν προκύπτει η αιτία κίνησης.

Τα ποσά αυτά θεωρήθηκαν από την ελέγχουσα φορολογική αρχή ως υποκρυπτόμενος δανεισμός για την επιχείρηση, και υπήγαγε αυτά σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%».

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** ορίζεται ότι

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή η φορολογική Αρχή, η οποία φέρει το σχετικό βάρος απόδειξης, δεν επικαλείται κάποιο άλλο ουσιαστικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η σύναψη δανειακής συμβάσεως, προκειμένου να πληρούνται οι προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει ώστε να καταλογίσει επ' αυτής τέλη χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%.

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτός ο σχετικός λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής που προβάλλεται και να μην υπαχθούν τα σχετικά ποσά, στις διατάξεις του άρθρου 15 § 1^α και 5 γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., ελλείψει αιτιολογίας και απόδειξης.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 53.08.00.09 για τη χρήση 2005, 2006, 2007, 2008 ΚΑΙ

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 53.08.00.10 για τη χρήση 2009

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13 § 1α του Κ.Ν.Τ.Χ [ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931], ορίζεται ότι σε τέλος χαρτοσήμου υπόκειται: «Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου,...»

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 1α του ίδιου Κώδικα ορίζεται, ότι: «Εις το κατά την παρ. 1 του προηγουμένου άρθρου 14 τέλος (2%) υπόκεινται: Πάσα συμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε ... μεταξύ ... εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου και ανωνύμου εταιρείας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού, καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου», με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι «επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 15, το τέλος ορίζεται εις 2% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμές», και με τις διατάξεις του άρθρου 11 § 1 περ. Γ' του Ν. 4169/1961 (ΦΕΚ Α' 81), ορίζεται ότι τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου προσαυξάνονται με ποσοστό 20% εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.Δ. 3717/1957 (ΦΕΚ Α' 131) ορίζεται ότι «η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγή των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετική εγγραφή εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου», και με το άρθρο 806 του Α.Κ. ορίζεται ότι «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας»

Επειδή, η σύμβαση του δανείου παρουσιάζει μεταξύ άλλων και τα εξής χαρακτηριστικά:

- 1) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση παραδοτική και κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (re) συμβάσεις, καθόσον, για την κατάρτιση της σύμβασης αυτής δεν αρκεί μόνο συμφωνία των συμβαλλόμενων, αλλά απαιτείται και παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη.
- 2) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση άτυπη, δηλαδή, είναι σύμβαση, για την οποία δεν απαιτείται έγγραφος τύπος (Εφ. Θεσ. 407/1980).
- 3) Το δάνειο είναι σύμβαση αιτιώδης, με την έννοια, ότι το κύρος του εξαρτάται από την ύπαρξη και τη νομιμότητα της αιτίας, που είναι η πρόθεση δανεισμού (Φορ. Πρωτ. Ρόδου 6/1966).
- 4) Το δάνειο είναι σύμβαση ενοχική και υποσχετική. Με αυτή ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει την κυριότητα αντικαταστατών πραγμάτων στον άλλο (οφειλέτη), για την απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.
- 5) Το δάνειο είναι σύμβαση διαρκής.
- 6) Το δάνειο είναι σύμβαση συναινετική, επειδή, για την κατάρτιση αυτού αρκεί η συμφωνία των μερών, η, δε, μεταβίβαση αυτού γίνεται στα πλαίσια της ήδη καταρτισμένης σύμβασης.
- 7) Το δάνειο είναι σύμβαση αυστηρά ετεροβαρής, καθόσον γεννά υποχρέωση μόνο, για τον οφειλέτη και δη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1958, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970).
- 8) Το δάνειο, και ειδικότερα το χρηματικό δάνειο, είναι πάντοτε πιστωτική σύμβαση (Φορ. Πρ. Ροδ. 6/1966).

Επειδή, για τη σύσταση του δανείου απαιτείται να συντρέχουν, οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων
- 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και
- 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ.Αθ. 2447/1962).

Επειδή, το ΣτΕ με αποφάσεις (2699/1972, 2660/1973, 317/1974, 2483/1975, 770/1977, 575/1978, 283/1979, 2368/1980, 1169/1980, 1219/1982, 3013/1984, 314/1987, 703/1988, 3402/1988) έκρινε, ότι η σύμβαση του δανείου θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, όταν από τη σχετική εγγραφή προκύπτουν όλα τα κατά τον νόμο στοιχεία, που είναι απαραίτητα, ώστε από αυτά και μόνο να συναγεται η συνομολόγηση της σύμβασης του δανείου, δηλαδή από τη σχετική εγγραφή να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία, που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης αυτής, χωρίς να απαιτείται όπως η εγγραφή αυτή αναφέρεται ρητά στην εν λόγω σύμβαση.

Σύμφωνη με την ανωτέρω άποψη του ΣτΕ είναι και η Διοίκηση (Υπ. Οικ. Ν. 6/5/ΠΟΛ 19/1978 κατόπιν της υπ' αριθ. 960/1977 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.).

Το ΣτΕ όμως με νεώτερη απόφασή του 3402/1988 εξέφρασε και τρίτη άποψη, σύμφωνα με την οποία η σύμβαση του δανείου θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, εφόσον η σχετική σ' αυτά εγγραφή είτε αναφέρεται ρητά σε σύμβαση δανείου, είτε περιέχει τα πραγματικά στοιχεία, που συγκροτούν κατά νόμο την έννοια της δανειακής σύμβασης.

Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω εγγραφή στα βιβλία της σύμβασης του δανείου πρέπει να προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης και όχι από τα βιβλία τρίτων (ΣτΕ 600/1973).

Επειδή, όπως προκύπτει από την 21/03/2017 οικεία έκθεση ελέγχου, " το ΔΣ την 06.10.2009 με την απόφασή του Νο 41, αποφάσισε για τα ποσά των καταβολών από μέρους του κ. (μετόχου), ότι αποτελούν δανεισμό και μάλιστα έχουν ως εξής: 2005 ποσό 261.900 ευρώ, 2006 ποσό 178.650,00 ευρώ, 2007 ποσό 405.000 ευρώ και 2008 ποσό 716.700,00 ευρώ. Με την απόφαση ΔΣ 40/02.05.2009, αποφασίστηκε η καταβολή του ποσού των 40.000,00 ευρώ από τη υπό την μορφή δανείου."

Περαιτέρω, ως προκύπτει, οι ανωτέρω λογαριασμοί πιστώνονται με διάφορα ποσά στις υπό κρίση χρήσεις, και τα οποία αποτελούν υποχρέωση της προσφεύγουσας προς τους μετόχους, ενώ στη τελευταία υπό κρίση χρήση 2009 υπάρχουν και χρεώσεις, οι οποίες αποτελούν εξόφληση της υποχρέωσης της προσφεύγουσας προς τους μετόχους.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ., η φορολογική αρχή άλλοτε τα ποσά των εν λόγω λογαριασμών τα θεωρεί ταμειακές διευκολύνσεις, άλλοτε δε τα θεωρεί τρεχούμενους δοσοληπτικούς λογαριασμούς, ενώ αναφέρει στην έκθεση, ότι έχουν κατά το μεγαλύτερο μέρος τους χαρακτηριστεί από τη Διοίκηση της προσφεύγουσας, ως δάνεια του μετόχου προς την εταιρεία, χωρίς επί της ουσίας να αλλάζει η φύση και η λειτουργία των λογαριασμών αυτών.

Σύμφωνα δε με την αρχή της χρηστής διοίκησης αυτά θα πρέπει να χαρακτηριστούν ως δάνεια, αυτά που και η ίδια η προσφεύγουσα αποδέχεται με τα Νο 40/02.05.2009 και 41/06.10.2009 πρακτικά του Διοικητικού Συμβουλίου, και ως ταμειακές διευκολύνσεις εκείνα για τα οποία αφενός δεν υπάρχουν συμβάσεις ή να παραπέμπουν σε έγγραφα που να υποδηλώνεται η ύπαρξη δανείου αφετέρου από τις εγγραφές στα βιβλία να προσδίδεται η έννοια του δανείου.

Επειδή, ο εν λόγω λογαριασμός πιστώθηκε και με μεταφορά από τον λογαριασμό 43 το 2006 δηλαδή με ποσά προοριζόμενα για μελλοντική αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου που τελικά επεστράφησαν στους μετόχους λόγω μη πραγματοποιήσεως της αύξησης αυτής, θα πρέπει και αυτά (ποσό 405.396,18 €) να θεωρηθούν ως ταμειακή διευκόλυνση, καθόσον δεν υπήρχαν σχετικές αποφάσεις της Διοίκησης της προσφεύγουσας περί αυξήσεως του μετοχικού Κεφαλαίου (αποφάσεις ΔΣ).

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, υπάρχει απόφαση του ΔΣ της προσφεύγουσας, με την οποία κατονομάζονται ως δάνειο τα ποσά κατάθεσης τόσο του κ., όσο και της κας, αυτά σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και αποφάσεις του ΣτΕ, αποτελούν δάνειο των μετόχων προς την προσφεύγουσα και υπόκεινται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%.

Ήτοι από τον λογαριασμό 53.08.00.09 σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον 20% ΟΓΑ χαρτοσήμου, υπόκεινται τα εξής ποσά:

Για τη διαχειριστική χρήση 2005 ποσό 261.900,00 €

Για τη διαχειριστική χρήση 2006 ποσό 178.650,00 €

Για τη διαχειριστική χρήση 2007 ποσό 405.000,00 €

Για τη διαχειριστική χρήση 2008 ποσό 716.700,00 €

και από τον λογαριασμό 53.08.00.10

Για τη διαχειριστική χρήση 2009 ποσό 40.000,00 €

Το δε υπόλοιπο του λογαριασμού 53.08.00.09 για τη διαχειριστική χρήση 2006 ποσού 405.396,18 €, για τη διαχειριστική χρήση 2008 ποσού 472,12 € και για τη διαχειριστική χρήση 2009 ποσού 63.434,28 €, θεωρείται ως ταμειακή διευκόλυνση των μετόχων προς την προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ. και υπόκειται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφορά ΟΓΑ

Επειδή, ως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου ΚΝΤΧ, η φορολογική αρχή, υπήγαγε τα ποσά του λογαριασμού 53.08.00.09 για τη διαχειριστική χρήση 2005, σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ.

Επειδή, ωστόσο, κατά γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 424/2006, 4202/1986, 2340/1987). Διότι τούτο θα

αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό. Ως εκ τούτου, παρόλο που κατ' ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των επίμαχων διατάξεων, το προβλεπόμενο αναλογικό τέλος χαρτοσήμου για δάνειο μετόχων σε ανώνυμη εταιρεία, είναι 2% πλέον εισφοράς ΟΓΑ, θα πρέπει, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης της προσφεύγουσας, να περιοριστεί στο αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ, που καταλογίζεται στην προσφεύγουσα, δυνάμει της προσβαλλόμενης υπ' αριθ./21.03.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, για τη διαχειριστική χρήση 2005.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 53.08.00.08) για τη χρήση 2006

Επειδή η φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από την 21/03/2017 οικεία έκθεση ελέγχου, διαπίστωσε ότι "στον λογαριασμό αυτό έχουν καταχωρηθεί αμοιβές του μετόχου και μέλους του ΔΣ,, ο οποίος εκδίδει προς την εταιρεία ΑΠΥ και σε σύγκριση με τον λογ. 61.00.00.08 αμοιβές Δ/ντα Συμβούλου, η αμοιβή του ανερχόταν σε 850 ευρώ μηνιαίως πλέον φπα. Κατά τη χρήση 2006 έλαβε ποσό 2.997,00 € Το ποσό αυτό θεωρήθηκε από την ελέγχουσα φορολογική αρχή ως δανεισμός από την εταιρεία, και υπήγαγε αυτό σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%".

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι

- «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή η φορολογική Αρχή, η οποία φέρει το σχετικό βάρος απόδειξης, αφενός δεν επικαλείται κάποιο άλλο ουσιαστικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η σύναψη δανειακής συμβάσεως, προκειμένου να πληρούνται οι προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει ώστε να καταλογιστεί επ' αυτής τέλη χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%, αφετέρου δε, αφορούν σε αποδοχές πληρωτέες υφιστάμενης παροχής εργασίας.

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτός ο σχετικός λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής που προβάλλεται και να μην υπαχθούν τα σχετικά ποσά, στις διατάξεις του άρθρου 15 § 1^α και 5 γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., ελλείψει αιτιολογίας και απόδειξης.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΛΟΓ. 53.00.00.00 για τη χρήση 2009

Επειδή η φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από την 21/03/2017 οικεία έκθεση ελέγχου, διαπίστωσε, " ότι στον λογαριασμό αυτό έχουν καταχωρηθεί οι αμοιβές του προσωπικού όπως προκύπτει από τις μισθοδοτικές καταστάσεις. Στην χρέωση όμως έχουν καταχωρηθεί ποσά μεγαλύτερα της οφειλής μισθοδοσίας της χεήσης 2009, κατά 5.734,85 €. Ο έλεγχος θα θεωρήσει τα ποσά αυτά ως δάνειο προς το προσωπικό, οι οποίες δεν εξοφλούνται ως το τέλος του μήνα που αναφέρονται και χαρτοσημαίνεται με 3% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου Κ.Ν.Τ.Χ."

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι

- «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή η φορολογική Αρχή, η οποία φέρει το σχετικό βάρος απόδειξης, δεν προσδιορίζει επακριβώς ποια είναι τα ποσά αυτά τα οποία είναι μεγαλύτερα της μισθοδοσίας, και για ποιους υπαλλήλους έγινε η μεγαλύτερη πίστωση, προκειμένου να πληρούνται οι προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει ώστε να καταλογίσει επ' αυτών τέλη χαρτοσήμου 3% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%. Επιπλέον δεν αναφέρεται βάσει ποιων διατάξεων του Κ.Ν.Τ.Χ. επιβλήθηκε το ως άνω τέλος χαρτοσήμου.

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτός ο σχετικός λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής που προβάλλεται και να μην υπαχθούν τα σχετικά ποσά, σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου., ελλείψει αιτιολογίας και απόδειξης.

Μετά τα ανωτέρω εκτεθέντα η υποκείμενη αξία σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% ή 2% ανά διαχειριστική περίοδο, έχει ως ακολούθως:

1. διαχειριστική χρήση 2003

ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	10.358,00	10.358,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	0,00	10.358,00	10.358,00	0,00

2. διαχειριστική χρήση 2004

ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	7.151,79	7.151,79	0,00
33.04.00.00	0,00	0,00	91.900,00	0,00	91.900,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	91.900,00	7.151,79	99.051,79	0,00

3. διαχειριστική χρήση 2005

ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	7.139,00	7.139,00	0,00
33.95.00.00	0,00	0,00	1.500,00	0,00	0,00	0,00
53.08.00.09	0,00	0,00	261.900,00	0,00	0,00	261.900,00
ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	263.400,00	7.139,00	7.139,00	261.900,00

4. διαχειριστική χρήση 2006

ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	7.785,66	7.785,66	0,00
53.08.00.08	0,00	0,00	0,00	2.997,00	0,00	0,00
53.08.00.09	0,00	0,00	845.946,18	0,00	405.396,18	178.650,00

ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	845.946,18	10.782,66	413.181,84	178.650,00
--------	------	------	------------	-----------	------------	------------

5. διαχειριστική χρήση 2007

	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	9.695,25	9.695,25	0,00
53.08.00.09	0,00	0,00	1.250.946,18	0,00	0,00	405.000,00
ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	1.250.946,18	9.695,25	9.695,25	405.000,00

6. διαχειριστική χρήση 2008

	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	10.638,84	11.110,84	0,00
53.08.00.09	0,00	0,00	1.968.118,18	0,00	0,00	716.700,00
ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	1.968.118,18	10.638,84	11.110,84	716.700,00

7. διαχειριστική χρήση 2009

	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ			ΑΠΟΦΑΣΗΣ		
ΛΟΓΑΡΙΑΣ.	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 3%	ΥΠΟΚ ΣΕ 1%	ΥΠΟΚ ΣΕ 2%	ΥΠΟΚ ΣΕ 3%
33.07.00.00	0,00	0,00	0,00	10.638,84	0,00	10.638,84	0,00	0,00
53.08.00.09	0,00	0,00	0,00	2.031.552,46	0,00	63.434,28	0,00	0,00
53.08.00.10	0,00	0,00	0,00	40.000,00	0,00	0,00	40.000,00	0,00
53.00.00.00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.734,85	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	0,00	0,00	0,00	2.082.191,30	5.734,85	74.073,12	40.000,00	0,00

Γ4. ΩΣ ΠΡΟΣ ΦΜΥ – ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ – ΦΣΚ – ΦΜΑΠ –ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΤΗΣ 31.12.2004

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 63. Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης

Επειδή, όπως προκύπτει από:

- 1) την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2007,
- 2) την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2008,
- 3) την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2009,
- 4) την υπ' αριθμ./**21.03.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2003,

- 5) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2004,
- 6) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2005,
- 7) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2006,
- 8) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2007,
- 9) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2008,
- 10) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2009,
- 11) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στην Υπεραξία από αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της 31.12.2004,
- 12) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2004,
- 13) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2005,
- 14) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2006,
- 15) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2007,
- 16) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2008,
- 17) την υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΣΚ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003,

δεν καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ουδέν βάρος, αλλά αντιθέτως εκδόθηκαν μηδενικές πράξεις ελέγχου, δηλαδή επί της ουσίας **δεν υφίσταται ουδεμία φορολογική διαφορά** μεταξύ της προσφεύγουσας και της φορολογικής διοίκησης, και ως εκ τούτου απαραδέκτως προσβάλλονται.

Κατ' ακολουθίαν, παρέλκει η εξέταση των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Δ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 28 § 2 ΤΟΥ Ν. 4174/.2013

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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 εμπειρισττωμένα 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.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι «...οι εκδοθείσες από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων- Κρήτης οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτές, καθότι παραβιάστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 28 § 2 του ν. 4174/2013, ήτοι με το αριθμ. πρωτ./29.12.2016 υπόμνημα, απάντησε στο σημείωμα του άρθρου 28 § 1 του ως άνω νόμου, και οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις εκδόθηκαν την 21.03.2017...»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά την παρέλευση του ενός μηνός από την ημερομηνία κατάθεσης των εγγράφων απόψεων της προσφεύγουσας με τα με αριθμ. πρωτ./29.12.2016 και/12.01.2017 Υπομνήματά της, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 § 2 του Ν. 4174/2013, πλην όμως αυτές εκδόθηκαν εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος, δεδομένου του όγκου των προσκομισθέντων στοιχείων και των εκτεταμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που έπρεπε να διενεργηθούν.

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις δεν ορίζεται αποκλειστική προθεσμία για την έκδοση των Οριστικών πράξεων, όπως εσφαλμένως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, και επομένως ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους των. Άλλωστε η προσφεύγουσα ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει βλάβη από την καθυστέρηση της έκδοσης αυτής κατά το άρθρο 79 § 5 περ. β Κ.Δ.Δ. και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της πρέπει να **απορριφθεί** ως νομικά αβάσιμος.

Ε. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΠΟΥΣΙΑ ΑΠΟ ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΣΕ ΒΑΡΟΣ ΤΗΣ ΟΡΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΟΥΣΙΩΔΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΟΥΝ ΜΙΑ ΝΟΜΙΜΗ ΚΑΙ ΕΓΚΥΡΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 30. Προσδιορισμός φόρου

1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 34. Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν

πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 37. Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου

Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Επειδή, οι υπό κρίση πράξεις, εκδίδονται βάσει των διατάξεων του ν. 4174/2013 και όχι με τον προϊσχύσαντα ν. 2238/1994, περιέχουν δε όλα τα στοιχεία (συμπεριλαμβανόμενης και της ημερομηνίας έκδοσής των) βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων, καθώς και το άρθρο που προσδιορίζει τον “διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου”, οι δε περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

ΣΤ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΜΗ ΝΟΜΙΜΗ ΚΑΤΑΚΡΑΤΗΣΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ και ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΜΗ ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΑΝΤΙΓΡΑΦΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.....

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Επειδή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, “η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενο...,”

Από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι:

“1.την 28.09.2012 η υπάλληλος του λογιστικού γραφείου, λογιστή στα Χανιά της προσφεύγουσας,, υπέγραψε και παρέλαβε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας

2.η εντολή τακτικού ελέγχου γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την υπ’αριθμ. πρωτ./27.12.2013 γνωστοποίηση, και κοινοποιήθηκε με συστημένες επιστολές προς την τότε έδρα της προσφεύγουσας (Δημοτικό Διαμέρισμα Νιου Χωριού Αρμένων) καθώς και στις διευθύνσεις κατοικίας (..... Αγία Παρασκευή Αττικής), του Δ/ντα Συμβούλου κ. και της Αντιπροέδρου του ΔΣ κας

3.κατά τη έναρξη του ελέγχου, την 21.09.2015 στάλθηκε στη νέα διεύθυνση της προσφεύγουσας (..... Πεύκη) με συστημένη επιστολή η υπ’αριθμ. πρωτ. πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Στις δε 23.09.2015 στάλθηκε με ΦΑΞ και στον λογιστή της προσφεύγουσας κ.

4.η προσφεύγουσα, αν και με το αριθμ. πρωτ./30.09.2015 έγγραφο, γνωστοποίησε ότι από 02.10.2015 τα βιβλία και στοιχεία θα βρίσκονται στο λογιστικό γραφείο του κ., εντούτοις αυτά

παραδόθηκαν τμηματικά, σύμφωνα με τις παραδιδόμενες κάθε φορά Αποδείξεις Παραλαβής, τις οποίες υπέγραφε ο υπάλληλος του λογιστικού γραφείου κα (την 19.10.2015, την 21.10.2015, την 21.10.2015, την 23.10.2015, την 29.10.2015, την 02.12.2016).

5.επίσης ζητήθηκαν στοιχεία που έλλειπαν τόσο μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, όσο και με συμπληρωματικές προσκλήσεις (αρ. πρωτ./18.11.2015 &/21.01.2016)

6. η φορολογική αρχή δεν διενήργησε κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων, αλλά αυτά ζητήθηκαν στα γραφεία της υπηρεσίας, προκειμένου να διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος, αφού από αρχές του 2015 είχε γίνει μεταφορά της έδρας στην Πεύκη Αττικής, και αυτό καθιστούσε ανέφικτο τον φορολογικό έλεγχο στην έδρα της προσφεύγουσας. Η δε φορολογική αρχή ζήτησε την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στα γραφεία της, καθότι ο έλεγχος στο λογιστικό γραφείο δεν ήταν πρόσφορος ούτε για το πλήθος των ελεγχόμενων χρήσεων, ούτε και του διενεργούμενου ελέγχου.

7.στα με αριθμ. πρωτ./28.01.2016,/12.01.2017,/05.05.2017 αιτήματα της προσφεύγουσας για χορήγηση φωτοαντιγράφων, η φορολογική αρχή απάντησε με ταυτόριθμα αρ. πρωτ. Έγγραφα, η δε προσφεύγουσα δια της κας προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. και με την παρουσία επιμελητή έλαβε αντίγραφα.”
Ως εκ τούτου οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, απορρίπτονται.

Ζ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΖΗΤΗΜΑ ΤΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΚΑΘΥΣΤΕΡΗΣΗΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΩΝ ΔΟΣΕΩΝ

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, η προσφεύγουσα αποδέχθηκε το υπ’αριθμ./04.11.2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα περαίωσης ν. 3888/2010, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2003 έως και 2009, καταβάλλοντας στις 29.11.2010 την προκαταβολή του 20% της συνολικής οφειλής, και το υπόλοιπο ποσό βεβαιώθηκε σε 24 μηνιαίες δόσεις έως και την **30.11.2012**. Εν συνεχεία στις 07.07.2011 κατέβαλε τις ληξιπρόθεσμες δόσεις ως την 31.05.2011, ενώ την **27.07.2011** καταβλήθηκε η μία ληξιπρόθεσμη δόση της 30.06.2011 και οι επόμενες δόσεις μέχρι την 30.09.2011.

Επειδή, στις 07.07.2011, όταν κατέβαλε τις οφειλόμενες δόσεις έως την 31.05.2011, **ήδη είχαν καταστεί ληξιπρόθεσμες** οι δόσεις αυτές, και βάσει των διατάξεων του ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1066/04.04.2011, **η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων** των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, **έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτές.**

Επειδή, υπ’αριθμ. εντολή ελέγχου, για την εφαρμογή του άρθρου 7 παρ. δ του ν. 3888/2010, εκδόθηκε την 07.06.2012, οι δε πράξεις καταλογισμού εκδόθηκαν την 02.08.2012 και η κοινοποίηση αυτών έγινε την **07.08.2012** με δικαστικό επιμελητή.

Επειδή, η προσφεύγουσα, από την 27.07.2011, ημερομηνία εξόφλησης των δόσεων μέχρι της 30.09.2011, μέχρι και την 31.07.2012, ήτοι λίγες ημέρες πριν κοινοποιηθούν οι ως άνω πράξεις καταλογισμού, δεν προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για εξόφληση των υπόλοιπων ληξιπρόθεσμων δόσεων, που απορρέουν από την αποδοχή του εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης.

Επειδή, ήταν αποκλειστική ευθύνη της προσφεύγουσας, η αποπληρωμή τουλάχιστον των υπόλοιπων δόσεων, μέχρι και την ημερομηνία πριν την καταβολή των πράξεων καταλογισμού φπα, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ευθύνης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται.

Επειδή, γενομένου δεκτού του λόγου περί παραγραφής των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και προστίμων ΚΒΣ, παρέλκει η εξέταση των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

A) την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./23.05.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, και τον διακριτικό τίτλο ‘.....’, ΑΦΜ, λόγω παραγραφής και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

A1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

1) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2003),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

2) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2004),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

3) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2005),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

4) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2006),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

5) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2007),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

6) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2008),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

7) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2009),

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : **0,00**

A2. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΚΒΣ

1) της υπ αριθμ./**21.03.2017** Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2003,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

2) της υπ αριθμ./21.03.2017 Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2004,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

3) της υπ αριθμ./21.03.2017 Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2005,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

4) της υπ αριθμ./21.03.2017 Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2006,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

5) της υπ αριθμ./21.03.2017 Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

6) της υπ αριθμ./21.03.2017 Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2008,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

7) της υπ αριθμ./21.03.2017 Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2009,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

A3. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

1) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ελεγχόμενης περιόδου 01.01-31.12.2003

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής : 0,00 €

A4. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

1) του υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 8 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2003,

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 0,00 €.

Β) την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./23.05.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, και τον διακριτικό τίτλο ‘.....’, ΑΦΜ, και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ:

Β1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ Κ.Ν.Τ.Χ.

1) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	10.358,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	10.358,00

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	207,16	103,58
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	41,43	20,72
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	248,59	124,30
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	49,72	24,86
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	546,90	273,45

2) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2004, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 1%	91.900,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	7.151,79
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	99.051,79

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

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

ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
---------	---------	----------

Τέλη χαρτοσήμου	0,00	1062,04	990,52
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	212,41	198,10
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	1274,44	1.188,62
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	254,89	237,72
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	2.803,78	2.614,97

3) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2005, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης 1%	261.900,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 1%	263.400,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	7.139,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	7.139,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 2%	261.900,00

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα και την αρχή της χρηστής διοίκησης :

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	157,78	157,78
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	31,56	31,56
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω ανακρίβειας δήλωσης)	0,00	189,34	189,34
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω ανακρίβειας δήλωσης)	0,00	37,87	37,87
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	416,55	416,54

4) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2006, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης 1%	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 1%	845.946,18

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	10.782,66
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	413.181,84
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 2%	178.650,00

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	17.134,58	7.704,82
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	3.426,92	1.540,96
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	20.561,49	9.245,78
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	4.112,30	1.849,16
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	45.235,29	20.340,72

5) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2007, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης 1%	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 1%	1.250.946,18
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	9.695,25
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	9.695,25
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 2%	405.000,00

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	12.703,37	8.196,95
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	2.540,67	1.639,39
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	15.244,04	9.836,34
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	3.048,81	1.967,27
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	33.536,89	21.639,95

6) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2008, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης 1%	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 1%	1.968.118,18
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	10.638,84
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	11.110,84
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 2%	716.700,00

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	19.893,96	14.445,11
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	3.978,79	2.889,02
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	23.872,75	17.334,13
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	4.774,55	3.466,83
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	52.520,05	38.135,09

7) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2009, κατά το μέρος που αφορά την υποκείμενη αξία σε χαρτόσημο και την ανάλογη επιβολή τελών χαρτοσήμου.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης 1%	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 2%	2.082.191,30
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου 3%	5.734,85
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 1%	74.073,12
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης 2%	40.000,00

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	41.015,88	1.540,73
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	8.328,77	308,15
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	49.219,04	1.848,88
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	9.994,52	369,78
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	108.558,21	4.067,53

Γ) την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./23.05.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, και τον διακριτικό τίτλο ‘.....’, ΑΦΜ, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ:

Γ1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΤΑΚ

1) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ΝΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2009,

Αξία υποκείμενη σε ΕΝΙΑΙΟ ΤΕΛΟΣ με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε ενιαίο τέλος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	1.049.897,26	1.148.068,37	1.148.068,37

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ενιαίο τέλος	5.078,46	5.621,73	5.621,73
προσαύξηση		651,94	651,94
ΣΥΝΟΛΟ	5.078,46	6.273,67	6.273,67

2) της υπ’ αριθμ./**21.03.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ΝΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2010

Αξία υποκείμενη σε ΕΝΙΑΙΟ ΤΕΛΟΣ με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε ενιαίο τέλος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	0,00	1.317.611,18	1.317.611,18

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ενιαίο τέλος	0,00	4.301,92	4.301,92
προσαύξηση		5.162,30	5.162,30

ΣΥΝΟΛΟ	0,00	9.464,22	9.464,22
---------------	-------------	-----------------	-----------------

Γ.2 ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

1) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στην Υπεραξία από αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της 31.12.2008

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορος υπεραξίας	0,00	2.030,99	2.030,99
προσαύξηση		2.437,19	2.437,19
ΣΥΝΟΛΟ	0,00	4.468,18	4.468,18

Δ) την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./23.05.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, και τον διακριτικό τίτλο ‘.....’, ΑΦΜ, ως απαραδέκτων των κάτωθι πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ:

1) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2007,

2) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2008,

3) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2009,

4) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2003,

5) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2004,

6) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2005,

7) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2006,

8) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2007,

9) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2008,

- 10) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2009,
- 11) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στην Υπεραξία από αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της 31.12.2004,
- 12) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2004,
- 13) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2005,
- 14) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2006,
- 15) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2007,
- 16) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, για ακίνητα της 01.01.2008,
- 17) της υπ' αριθμ./21.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΣΚ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, έτους 2003,

Ε) την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./23.05.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της '.....', και τον διακριτικό τίτλο '....., ΑΦΜ, ως προς τον **συμψηφισμό του συνολικού ποσού των φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προέκυψε από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα περαίωσης ν. 3888/2010, με το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που προέκυψε από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/2010, καθόσον σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης απόφασης δεν υφίσταται φορολογική διαφορά στη φορολογία εισοδήματος χρήσεων 2003-2009 και φορολογική διαφορά στο φπα χρήσης 2003, επειδή για τις χρήσεις αυτές έχει παραγραφεί το διακίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων.**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.