



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 04-05-2017

Αριθμός απόφασης: 2709

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. 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.)»

γ.Της ΠΟΛ 1064/12-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) .

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4. Την από 04-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών

«.....» ,κατά της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (αρ. πράξης/2016) διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007 **συνολικό ποσόν 24.696,58 €**, του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την αναγραφόμενη στην παράγραφο 4,Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, την από 24-11-2016 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4755/1930, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, και την από 22-02-2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04-01-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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:

Από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, που ζήτησε και έλαβε από την Ελληνική Ένωση Τραπεζών, το ΣΔΟΕ ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ, πρόέκυψε για την διαχειριστική χρήση 2007, διαφορά μεταξύ του συνολικού ποσού πρωτογενών καταθέσεων και δηλωθέντος εισοδήματος (ατομικό & συζύγου) ποσόν 70.351,05 ευρώ ως εισόδημα που αποκρύφτηκε, όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.18) στην από 24-11-2016 έκθεση έλεγχου Φ.Ε. ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Ο ελεγχόμενος **περαίωσε την διαχειριστική χρήση 2007 με τον ν.4002/2001** καθώς υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 (αρχικά δεν υπαγόταν λόγω μεγάλης ακίνητης περιουσίας), εκδόθηκε το αρ...../2011 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης Ν.3888/201 Δ.Ο.Υ. Λίμνης, το οποίο και προσκομίστηκε στον έλεγχο στις 23-06-2016, ο έλεγχος εξέδωσε το/2016 συμπληρωματικό σημείωμα το οποίο και αποδέχτηκε με την αρ.πρωτ...../2016 αίτησή του, όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.37) στην από 24-11-2016 έκθεση έλεγχου Φ.Ε. ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Στοιχεία εκκαθάρισης (όλα τα αναγραφόμενα ποσά είναι σε ευρώ)								
Οικ. έτος	Δ.Ο.Υ.			Παραβάσεις Κ.Β.Σ.	Ακαθ. έσοδα	Φόρος Περαίωσης	Σύνολο Έτους Προηγ. Δελτίου	Διαφορά έτους
	Κωδικός	Περιγραφή						
2008	Νομ. Μορφή	Συντ. Φόρου	Κατηγορία βιβλιων	1	Αποκρυβείσα Υλη	Φόρος Φ.Π.Α.	Σύνολο έτους Δελτίου	Διαφορά συμψηφισμού
	1732 ΧΑΛΚΙΔΑΣ				124.364,58	3.833,75	700,00	16.852,20
	Φ.Π. – 20% Β				70.351,05	13.718,45	17.552,20	16.852,20

Επίσης ,ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Στερεάς Ελλάδας, πέραν του ποσού των 70.351,05 ευρώ που αποτελεί απόκρυψη εισοδήματος, δέχτηκε τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου, για τα παρακάτω ποσά ότι :

α) συνολικό ποσόν 215,310,46 ευρώ αφορά διευκόλυνση-άτυπο δάνειο προς πελάτες του επιτηδευματίες που υπέβαλαν προτάσεις ένταξης στο ΕΣΠΑ. (αναλήψεις- καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του) και δεν αποτελούν απόκρυψη φορολογητέας ύλης

β) συνολικό ποσόν 26.515,14 ευρώ αφορά διευκόλυνση-άτυπο δάνειο προς την κα (αναλήψεις- καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του) και δεν αποτελούν απόκρυψη φορολογητέας ύλης

και

γ) ποσόν 70.000,00 ευρώ αφορά την από 29-08-2007 σύμβαση δανείου με δανειστή τον του και οφειλέτη τον ελεγχόμενο,

όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.22-24) στην από 24-11-2016 έκθεση έλεγχου τελών χαρτοσήμου ν.4755/1930 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας εκδόθηκε η με αριθμό. /2015 εντολή μερικού φορολογικού έλεγχου και ελεγχόμενη περίοδος 01/01/2007-31/12/2010.

Με την αριθμό/24-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχ. χρήσης 01/01/2007-31/12/2007,κατελογιστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Χαρτόσημο και ΟΓΑ Χαρτοσήμου ποσόν 11.225,72 ευρώ πλέον πρόσθετο (120%) τέλος χαρτοσήμου και ΟΓΑ Χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας ποσόν 13.470,86 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν 24.696,58 €.**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :**

α) Από τις σχετικές εγγραφές στους λογαριασμούς τραπεζής δεν προκύπτει ότι συνάφθηκαν συμβάσεις δανείου ως αβάσιμα ισχυρίζεται ο έλεγχος.

β) Στην υποθετική περίπτωση που ήθελε γίνει δεκτό ότι από τις εγγραφές αυτές προκύπτουν συμβάσεις δανείου και πάλι η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να ακυρωθεί γιατί οι συμβάσεις επί των οποίων ερείδεται αυτή δεν προκύπτουν από εγγραφές των βιβλίων μου και μάλιστα από επίσημα βιβλία που τήρησα εγώ.

γ) Στην υποθετική περίπτωση που συντρέχουν στο πρόσωπο μου οι υπό στοιχεία α και β προϋποθέσεις η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να ακυρωθεί γιατί υπόχρεοι προς καταβολή και καταλογισμό είναι οι λήπτες του δανείου και όχι εγώ.

Επειδή, σύμφωνα με το με Αρ. Πρωτ.: ΔΕΛ Β ΕΞ 2016/2016 του Υπουργείου Οικονομικών, όπως αναφέρεται στην από 24-11-2016 έκθεση έλεγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

« ΘΕΜΑ: Απάντηση σε αίτηση σας

Σε απάντηση στην από 11/7/2016 αίτηση σας και τα συνημμένα σε αυτήν έγγραφα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν.3888/2010 περαιωνόταν υποχρεωτικά η πρώτη κατά σειρά ανέλεγκτη χρήση και οι επόμενες συνεχόμενες με αυτή ανέλεγκτες χρήσεις που υπάγονταν στη ρύθμιση περί ανέλεγκτων υποθέσεων.

Με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου οριζόταν ότι, με την επιφύλαξη των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο, επιτρέπεται η περαίωση ορισμένων εκ των ανέλεγκτων χρήσεων επιλεκτικά, αρχομένης της περαίωσης από την πρώτη ανέλεγκτη χρήση.

2. Περαιτέρω διευκρινίστηκε ότι, υποθέσεις φορολογουμένων που οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για ορισμένες διαχειριστικές περιόδους είχαν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου και δεν περιλαμβάνονταν στις επιλεχθείσες προς έλεγχο δηλώσεις σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1035/2009, δεν υπάγονταν στις διατάξεις του ν.3888/2010 καθώς δεν θεωρούνταν εκκρεμείς. Για τους σκοπούς της περαίωσης κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010, οι ανέλεγκτες χρήσεις που υπάγονταν στις ανωτέρω διατάξεις και περιλαμβάνονταν στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ-1 του άρθ. 9 του ίδιου νόμου, θεωρούνταν συνεχόμενες και στην περίπτωση που παρεμβάλλονταν χρήσεις που είχαν περαιωθεί/ελεγχθεί με οποιοδήποτε τρόπο και δεν περιλαμβάνονταν στο ως άνω Εκκαθαριστικό Σημείωμα (σχετ. παράδειγμα της παρ.3 άρθ.5 εγκ. διαταγή ΠΟΛ. 1147/2010).

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 οριζόταν ότι, αν μετά την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέρχονταν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδιδόταν βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του ν.3888/2010, συμψηφιζομένου του ποσού που είχε καταβληθεί με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος (σχετ, Α.Υ.Ο. ΠΟΑ. 1019/2011).

4. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 17 του ν.3296/2004, όπως ίσχυσε μέχρι την κατάργηση του με το ν.4254/2014 ΦΕΚ Α' 85/7.4.14 (περίπτωση 6, υποπαράγραφος Β.2, άρθρο 3), οριζόταν ότι, οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000, περί έκδοσης και κοινοποίησης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου

και πράξης προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις "αυτοελεγχόμενες" κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών.

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 14 του ν.3296/2004 οριζόταν ότι, από τη διαδικασία της περαίωσης με βάση τα άρθρα 13-17 του ίδιου νόμου εξαιρούνται, μεταξύ άλλων, και οι δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ: 1027/2005).

6. Επίσης, με την παρ. 5 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1082/2005 διευκρινίστηκε ότι εξαίρεση από τον αυτοέλεγχο υφίσταται και σε κάθε περίπτωση γενικώς που υποβλήθηκαν ή υποβάλλονται εκπρόθεσμες συμπληρωματικές - τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με τις οποίες συμπληρώνονται - τροποποιούνται οι ήδη υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις ως προς τα βάσει των βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, ανεξαρτήτως του είδους και του ύφους ή της έκτασης των μεταβολών επί των δεδομένων αυτών.

7. Περαιτέρω, με την περ. (γ) της παρ.1 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1064/2007 διευκρινίστηκε ότι, επιτηδευματίες δήλωσαν τα προβλεπόμενα ποσά και ακολούθησαν την προβλεπόμενη από τις ανωτέρω διατάξεις διαδικασία (άρθ.13-17 ν.3296/2004), με σκοπό την περαίωση των δηλώσεων τους στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ κατά τις διατάξεις αυτές, ενώ συνέτρεξε λόγος εξαίρεσης από τις εν λόγω διατάξεις. Στις περιπτώσεις αυτές δεν έχει βεβαίως επέλθει περαίωση και οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ να είναι εκκρεμείς, υποκείμενες σε κατά προτεραιότητα έλεγχο, εφόσον αυτός επιβάλλεται με βάση και τα λοιπά δεδομένα καθώς και το φορολογικό ενδιαφέρον της υπόθεσης.

8. **Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), 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 ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.** Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα».

9. Συνεπώς για διαχειριστικές περιόδους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των παρ. 1 έως 13 του ν.3888/2010 και περιλαμβάνονται στο αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που έχει γίνει αποδεκτό, στην περίπτωση που προκύπτουν νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται το προβλεπόμενο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ. 1 του άρθ. 9 του ν.3888/2010 (σχετ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1019/2011), ενώ για τις χρήσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των παρ. 13 έως 17 του ν.3296/2004 και προκύπτουν νέα συμπληρωματικά στοιχεία εκδίδονται πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κατά τον ΚφΔ (σχετ. άρθ. 30, 34 και 66 ν.4174/2013).

10. Με βάση τα διαλαμβανόμενα στην αίτηση σας και τα συνημμένα σε αυτήν έγγραφα, (α) το Νοέμβριο του 2011 αποδεχτήκατε το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ.1 του άρθ. 9 του ν.3888/2010 για τις χρήσεις 2003, 2006, 2007 και 2009, στο οποίο περιλαμβάνονταν οι χρήσεις 2000-2002, οι οποίες είχαν περαιωθεί με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1-11 του ν.3259/2004, καθώς και οι χρήσεις 2004, 2005 και 2008 που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου. Με βάση τα προαναφερόμενα στην παρ. 1 του παρόντος, για τους σκοπούς της περαίωσης κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρου 1 έως 13 του ν.3888/2010, οι ανέλεγκτες χρήσεις που υπάγονταν στις ανωτέρω διατάξεις και περιλαμβάνονταν στο ως άνω Εκκαθαριστικό Σημείωμα θεωρούνταν συνεχόμενες και επομένως ορθά έγινε η έκδοση του από την αρμόδια, κατά τον χρόνο της αποδοχής του, Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ. Λίμνης Εύβοιας).

Συνεπώς, για τις χρήσεις 2007 και 2009, οι οποίες έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες το 2013 περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας νέα επιβαρυντικά στοιχεία, εκδίδεται το προβλεπόμενο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παρ. 1 του άρθ. 9 του ν.3888/2010 (σχετ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1019/2011). (β) Στη συνέχεια, το 2012 υποβάλατε τροποποιητική δήλωση για τη χρήση 2008, η οποία είχε υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου, με την οποία δηλώσατε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών, με αποτέλεσμα να θίγονται οι όροι και οι προϋποθέσεις περί αυτοελέγχου για την εν λόγω χρήση. Συνεπώς, βάσει των όσων αναφέρθηκαν παραπάνω, για τη χρήση 2008 δεν έχει επέλθει περαίωση και οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ συνεχίζουν να είναι εκκρεμείς, υποκείμενες σε έλεγχο. **Τα νέα επιβαρυντικά στοιχεία που περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας το 2013 αξιολογούνται πλέον στο πλαίσιο διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου για όλες τις φορολογίες και τα φορολογικά αντικείμενα (πρώην τακτικός έλεγχος).** Τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/1994 περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, όπως ίσχυε, εφαρμόζονται εν προκειμένω, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις εν λόγω διατάξεις.

Επισημαίνεται δε ότι, ύστερα από την κατάργηση του Κώδικα φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994) με την παρ.22 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, δεν υπάρχει δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 75 του ν.2238/1994 περί ακύρωσης ή τροποποίησης οριστικής εγγραφής. Επιπλέον, από 1/1/2014 που τέθηκε σε ισχύ ο νέος ΚΦΔ, κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται (σχετ. παρ. 44 αρθ. 72 ν.4174/2013). Ο ελεγχόμενος δύναται, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική Διοίκηση, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της φορολογικής Διοίκησης (σχετ. άρθ. 63 του Κ.Φ.Δ.).

Ύστερα από τα παραπάνω, το παρόν έγγραφο κοινοποιείται στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για τις δικές της ενέργειες κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη την από 18/7/2016 αίτηση του φορολογούμενου για διόρθωση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος περαίωσης ν.3888/2010, λόγω αρμοδιότητας.

Επειδή, σύμφωνα με το με Αρ. Πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2016/2016 του Υπουργείου Οικονομικών,

« ΘΕΜΑ: Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010.

ΣΧΕΤ.: Το με αριθ. πρωτ. /25.7.2016 έγγραφο σας.

Σε απάντηση στο ανωτέρω σχετικό έγγραφο σας με το οποίο ζητάτε οδηγίες για τον χειρισμό υποθέσεων που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες προκύπτουν συμπληρωματικά -επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 9 του ίδιου ως άνω νόμου, σας γνωρίζουμε τα εξής; 1. Σε ότι αφορά στα ερωτήματα που αφορούν στην περίπτωση Α' σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Ερωτήματα (α) και (γ): Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010 ορίζεται ότι, αν μετά την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου, συμφηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησης του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΑ.1138/2010. Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του (σχετ. παρ. 8 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1019/28-1-2011).

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, υφίσταται η δυνατότητα αποδοχής μόνο του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος της παρ. 4 του άρθ. 9 του ν.3888/2010, χωρίς υποχρεωτικά την περαίωση της σχετικής πράξης επιβολής προστίμου του ΚΒΣ κατά τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις.

Επισημαίνεται δε ότι, ύστερα από τη δημοσίευση του ν.4337/2015, οι πράξεις επιβολής προστίμων που αφορούν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. για υποθέσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες προκύπτουν νέα επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010, εκδίδονται πλέον σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, χωρίς τη δυνατότητα περαιτέρω μείωσης στο ένα πέμπτο (1/5) στο πλαίσιο διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού (σχετ. το με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2016/2016 έγγραφο μας). Περαιτέρω ύστερα από την έκδοση των εν λόγω πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν παραβάσεις του Κ.Β.Σ.

έχουν πλέον εφαρμογή οι διαδικασίες που προβλέπονται από τον ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το ν.4337/2015.

- Ερωτήματα (β) και (δ): Στην παρ. 4 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1019/2011, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι, για την αποδοχή του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος καταβάλλεται το 20% του συνολικού ποσού που αναγράφεται στο Σημείωμα αυτό. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5, καθώς και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 9 του ν.3888/2010, η καταβολή από τον επιτηδευματία του είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις των άρθ. 1-13 του ανωτέρω νόμου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

Περαιτέρω, διευκρινίστηκε ότι, η αποδοχή του περιεχομένου του προαναφερόμενου Σημειώματος και η εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται σε αυτό εξομοιώνεται με κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων με ταυτόχρονο συμβιβασμό και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στο Δημόσιο, κατ' εφαρμογή των ρυθμίσεων γενικώς των άρθρων 1 έως 12, δεν αναζητούνται, ούτε συμψηφίζονται, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 9 περί έκδοσης συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος (σχετ. παρ. 3 άρθ. 9 και παρ. 7 άρθ. 5 της εγκ. διαταγής ΠΟΛ. 1147/2010).

2. Σε ό,τι αφορά στην περίπτωση Β' του εγγράφου σας και με βάση το ιστορικό της υπόθεσης, σε απάντηση στα ερωτήματα που θέτετε, σας παραπέμπουμε στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1111495 ΕΞ 2016/22.7.2016 έγγραφο μας, το οποίο κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία σας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ 175'Α /30.9.2010)

Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις

Άρθρο 3.

Υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις είναι όλες οι εκκρεμείς υποθέσεις Φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών οι οποίες αφορούν διαχειρίσεις που έκλεισαν μέχρι 31.12.2009. Δηλαδή αυτές που δεν έχουν οριστικοποιηθεί.

Άρθρο 7.

Περαίωση ανέλεγκτων υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων

1. Η περαίωση καθεμιάς ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται αυτοδίκαια και την περαίωση ως ειλικρινών των ανέλεγκτων υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις επόμενες παραγράφους.

2. Για την περαίωση κάθε ανέλεγκτης υπόθεσης Φ.Π.Α.:.....

Άρθρο 9. Διαδικασία περαίωσης

Συμπληρωματικά στοιχεία μετά την αποδοχή του σημειώματος

4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει ανώτερο εισόδημα ή η δήλωση που υποβλήθηκε και τα συμπληρωματικά στοιχεία αποδεικνύονται ανακριβή, ή στοιχείο από άλλα κράτη της ΕΕ (αρ.68 παρ. 2 ΚΦΕ) και αρ. 49 παρ. 3 ΦΠΑ) εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί

Επειδή, **σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1147/27-10-2010 του Υπουργείου Οικονομικών**

ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών.»

Άρθρο 2 Βασικές έννοιες

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου αυτού οι παρακάτω όροι νοούνται ως εξής:

1. Ελεγμένη και ανέλεγκτη υπόθεση:

Ελεγμένη θεωρείται η υπόθεση που μέχρι την 30.9.2010, ημερομηνία δημοσίευσης του προαναφερόμενου νόμου, έχει ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο (με την Α.Υ.Ο.Ο.ΠΟΛ.1037/2005, με τις

γενικές διατάξεις κ.λπ.) και έχουν εκδοθεί και καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις.

Ανέλεγκτη θεωρείται η υπόθεση που δεν έχει ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο. Συνεπώς, υπόθεση για την οποία έχει διενεργηθεί προσωρινός έλεγχος και έχει εκδοθεί προσωρινό φύλλο ελέγχου ή πράξη σε μια ή περισσότερες φορολογίες ή προληπτικός έλεγχος Κ.Β.Σ. και έχει εκδοθεί απόφαση επιβολής προστίμου, θεωρείται ανέλεγκτη.

Άρθρο 3 Υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις

Στις ρυθμίσεις των διατάξεων των άρθρων 1 έως και 12 του παρόντος νόμου, **υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών, οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31.12.2009.**

Ως εκκρεμής υπόθεση φορολογίας εισοδήματος νοείται κάθε μία εκκρεμής δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση αποτελεσμάτων. Το ίδιο ισχύει ανάλογα και για τον όρο εκκρεμείς υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων. Επισημαίνεται ότι για να περαιωθούν ανέλεγκτες υποθέσεις λοιπών φορολογικών αντικειμένων απαραίτητη προϋπόθεση είναι να υπάγεται στη ρύθμιση αντίστοιχα η ανέλεγκτη υπόθεση φορολογίας εισοδήματος.

Άρθρο 7 Περαιώση ανέλεγκτων υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων

1. Η περαίωση καθεμιάς ανέλεγκτης υπόθεσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται αυτοδίκαια και την περαίωση ως ειλικρινών των ανέλεγκτων υποθέσεων των λοιπών φορολογικών αντικειμένων, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις επόμενες παραγράφους.

.....

4. **Για όλα εν γένει τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα (πλην δηλαδή της φορολογίας εισοδήματος) συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α., εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, τότε, ανεξαρτήτως της επελθούσας περαίωσης, για τα συγκεκριμένα αντικείμενα και τις συγκεκριμένες δηλώσεις διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις** (π.χ. εάν δεν έχει υποβληθεί περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή έστω ότι από δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. προκύπτει ότι για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους υποβλήθηκε ανακριβής περιοδική δήλωση ή ότι από δελτίο V.I.E.S. προκύπτει ότι ελληνική επιχείρηση έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές παραδόσεις σε επιχείρηση εγκατεστημένη σε άλλη χώρα της ευρωπαϊκής ένωσης με ανύπαρκτο Α.Φ.Μ.-Φ.Π.Α.). Εξαιρετικά, εάν για κάποια διαχειριστική περίοδο δεν έχει υποβληθεί εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. μέχρι 31.8.2010, τότε σε ότι αφορά τη δήλωση αυτή, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 10 του άρθρου 6, ως προς τις αντίστοιχες όμως περιοδικές δηλώσεις συνεχίζουν να ισχύουν τα προαναφερόμενα περί ελέγχου κατά τις κείμενες διατάξεις σε περίπτωση διαπίστωσης μη υποβολής αυτών ή ύπαρξης κάθε είδους σχετικών επιβαρυντικών στοιχείων.

Άρθρο 9 Διαδικασία περαίωσης

.....

4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος **περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., **εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα** κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ.2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)

«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»
- β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1100/10.4.2001 (Αριθμ.Πρωτ.:1020145/5731/ΔΕ-Β) Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων.

.....

«Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου, ειδικού συνεργείου άρθρου 39 του Ν.[1914/1990](#)), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αίτησης του αρμόδιου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δήλωσης(ΣτΕ.2397/1990).

Επειδή, σύμφωνα με το Προεδρικό Διάταγμα της 28ης Ιουλίου 1931 "Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου." (ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931)

Άρθρο: 12

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β':ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΕΝ ΓΕΝΕΙ Ι. ΑΝΑΛΟΓΙΚΑ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ α) ΑΝΑΛΟΓΙΚΑ ΤΕΛΗ ΕΠΙ ΑΣΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

«1. Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων, εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς".

Άρθρο: 13

"Εἰς το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκειται:".

1.α) Πάσα σύμβασις, οἰονδήποτε αντικειμένου συναπτόμενη εἴτε ἀπ' ευθείας, εἴτε διὰ δημοσίου συναγωνισμοῦ ἢ πάσα ἐξόφλησις συμβάσεως ἢ σχετικὴ πρὸς τὴν σύμβασιν ἀποδείξις, ἐφ' ὅσον καταρτίζονται ἐγγράφως καὶ δι' εἴτε διὰ δημοσίου, εἴτε δι' ἰδιωτικοῦ καθ' οἰονδήποτε τύπον συντεταγμένου ἐγγράφου.

Άρθρο: 15

"Εἰς το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 14 τέλος υπόκεινται:".

1.α. Πάσα σύμβασις, οἰονδήποτε αντικειμένου συναπτόμενη, εἴτε ἀπ' ευθείας, εἴτε διὰ δημοσίου συναγωνισμοῦ μεταξύ ἐμπόρων, μεταξύ ἐμποροῦ καὶ ἐμπορικῆς ἐταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ ἐμπορικῶν ἐταιριῶν πάσης φύσεως, ἀφορώσα ἀποκλειστικῶς εἰς τὴν ἀσκουμένην ὑπ' αὐτῶν ἐμπορίαν καὶ μεταξύ τρίτου ἐν γένει ἀνωνύμου ἐταιρίας ἢ πάσα ἐξόφλησις συμβάσεως ἢ σχετικὴ πρὸς τὴν σύμβασιν ἀποδείξις, ἐφ' ὅσον καταρτίζονται ἐγγράφως καὶ δι' εἴτε διὰ δημοσίου εἴτε δι' ἰδιωτικοῦ καθ' οἰονδήποτε τύπον συντεταγμένου ἐγγράφου.

Εξαιρούνται:

Α'. Αἱ συμβάσεις, ἐξοφλήσεις καὶ ἀποδείξεις, αἵτινες κατὰ ρητὰς διατάξεις τοῦ παρόντος νόμου υπόκεινται εἰς ἑλάσσον τέλος χαρτοσήμου

Ἄρθρ.33.

« 1.Πας, εἴτε ἰδιώτης εἴτε συμβολαιογράφος ἢ ἄλλη δημοσία, δημοτικὴ ἢ κοινοτικὴ ἢ ἐκκλησιαστικὴ ἀρχή, ὑποχρεοῦται νὰ γράφῃ ἀπ' ἀρχῆς ἐπὶ τοῦ ἀναλόγου σφραγιστοῦ χάρτου ἢ νὰ ἐπιθέτῃ ἀπ' ἀρχῆς τὸ κινητὸν ἐπίσημα εἰς πάντα τὰ ὑπ' αὐτοῦ ἐκδιδόμενα ἢ συντασσόμενα καὶ εἰς τέλος χαρτοσήμου ὑποκείμενα ἔγγραφα, ἄλλως εὐθύνεται ἐναντὶ τοῦ δημοσίου διὰ τὴν πληρωμὴν τοῦ τέλους χαρτοσήμου, ἐπιβάλλεται δὲ αὐτῷ προσθέτως διὰ τὴν μὴ ἀπ' ἀρχῆς χαρτοσήμανσιν τοῦ ἐγγράφου καὶ τὸ πρόστιμον τὸ προβλεπόμενον ὑπὸ τῶν διατάξεων τοῦ κατωτέρω κεφαλαίου Δ'. Ὁ δεχόμενος ἢ ποιούμενος χρήσιν ἐγγράφου μὴ χαρτοσημανθέντος παρὰ τοῦ υποχρέου ἀπ' ἀρχῆς, εὐθύνεται ἐναντὶ τοῦ δημοσίου ὡς καὶ ὁ ἀρχικῶς μὴ συντάξας τὸ ἔγγραφον ἐπὶ σφραγιστοῦ χάρτου ἢ μὴ ἐπιθέσας ἐξ ἀρχῆς τὸ κινητὸν ἐπίσημα, διὰ τὴν πληρωμὴν τοῦ τέλους καὶ τοῦ διὰ τὴν παράβασιν προστίμου κατὰ τὰ ἐιδικώτερον ἐν τῷ ἐπομένῳ κεφαλαίῳ Δ' καθοριζόμενα.....

Άρθρο 40 Παραβάσεις καὶ ποιναί

1.....

«Ἡ ὑποχρέωσις τῆς πληρωμῆς τοῦ τέλους καὶ τοῦ προστίμου ἐπιβάλλεται ἐν πάσῃ περιπτώσει εἰς τὸν ἐκδότην τοῦ ἐγγράφου, ἀναλόγως δὲ τῆς συγκεκριμένης περιπτώσεως καὶ εἰς τὸν κυκλοφοροῦντα, ἀποδεχθέντα, χρησιμοποιοῦντα τὸ ἔγγραφον τὸ μὴ υποβεβλημένον εἰς τὸν ἀνάλογον τέλοςχαρτοσήμου καὶ διὰ μὲν τὴν καταβολὴν τοῦ τέλους χαρτοσήμου εὐθύνονται

αλληλεγγύως ό,τε εκδότης του εγγράφου και ο κυκλοφορών ή αποδεχθείς ή χρησιμοποιήσας το μη εξ αρχής σημανθέν έγγραφον, η υποχρέωσις όμως της πληρωμής του προστίμου είναι αυτοτελής δι' έκαστον των παραβατών".»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 33 παρ.1 και 40 παρ.1 προκύπτει ότι η φορολογική διοίκηση μπορεί να εκδώσει στην περίπτωση αυτή πράξη καταλογισμού είτε κατά πάντων των συμβαλλομένων ,είτε κατά τινός μόνο εξ αυτών (ΣΤΕ 99/1979,1961/1979).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα

Άρθρο 806: 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, από τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων εισοδημάτων που έγινε από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ πρόεκυψε για την διαχειριστική χρήση 2007,απόκρυψη φορολογητέας ύλης ποσόν 70.351,05 ευρώ, το οποίο ο ελεγχόμενος-προσφευγων αποδέχτηκε με το αρ...../2016 συμπληρωματικό σημείωμα του Ν.3888/2010 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και με την αρ.πρωτ...../2016 αίτηση του.

Επειδή, από τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων εισοδημάτων που έγινε από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΣΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ **για την διαχειριστική χρήση 2007 πρόεκυψαν,** πέραν από το ποσόν των 70.351,05 ευρώ που αποτελεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης, **αναλήψεις από τον τραπεζικό του λογαριασμό συνολικού ύψους 215.310,46 ευρώ και καταθέσεις σε μεταγενέστερες ημερομηνίες στον τραπεζικό του λογαριασμό των ίδιων ακριβώς επιμέρους ποσών.** Από τις κινήσεις αυτές (αναλήψεις-καταθέσεις), προκύπτει με σαφήνεια ότι καταρτίστηκαν προφορικά δανειακές συμβάσεις μεταξύ του ελεγχόμενου και των συγκεκριμένων τρίτων προσώπων επιτηδευματιών, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, δυνάμει των οποίων ο ελεγχόμενος διευκόλυνε χρηματικά (ατόκως) τα εν λόγω πρόσωπα με τα σχετικά ποσά για σκοπούς ένταξης τους στο ΕΣΠΑ. και τα πρόσωπα αυτά επέστρεψαν τα ίδια ποσά στις μεταγενέστερες ημερομηνίες, όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.29) στην από 22-02-2013 έκθεση έλεγχου του Π.Δ. 186/1992 του ΣΔΟΕ Π.Δ.ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ.

Επειδή, από τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων εισοδημάτων που έγινε από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΣΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ **για την διαχειριστική χρήση 2007 πρόεκυψαν,** πέραν από το ποσόν των 70.351,05 ευρώ που αποτελεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης, **αναλήψεις από τον τραπεζικό του λογαριασμό συνολικού ύψους 26.515,14 ευρώ και καταθέσεις σε μεταγενέστερες ημερομηνίες στον τραπεζικό του λογαριασμό των ίδιων ακριβώς επιμέρους ποσών.** Από τις κινήσεις αυτές (αναλήψεις-καταθέσεις), προκύπτει με σαφήνεια ότι καταρτίστηκε

προφορικά δανειακή σύμβαση μεταξύ του ελεγχόμενου και της πελάτισσας
....., κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, δυνάμει της
οποίας ο ελεγχόμενος διευκόλυνε χρηματικά (ατόκως) την εν λόγω πελάτισσα του με τα σχετικά
ποσά η οποία επέστρεψε τα ίδια ποσά στις μεταγενέστερες ημερομηνίες, όπως ειδικότερα
αναφέρεται (σελ.29) στην από 22-02-2013 έκθεση έλεγχου του Π.Δ. 186/1992 του ΣΔΟΕ
Π.Δ.ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ.

Επειδή, ο ελεγχόμενος-προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο και την από 29-08-2017 σύμβαση
άτοκου δανείου ποσού 70.000,00 ευρώ με δανειστή τον και οφειλέτη τον
ελεγχόμενο.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού
Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου θα πρέπει να ακυρωθεί είναι αναπόδεικτος, νομω αβάσιμος
και απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την
υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις
περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι, «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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/11/2016 Έκθεση
Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Τελών Χαρτοσήμου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4755/1930
του ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ,και στην από 22-02-2013 Έκθεση
Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ). του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ επί
της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη Τελών Χαρτοσήμου, κρίνονται βάσιμες,
αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 04-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του ΑΦΜ και **την επικύρωση** της υπ. αρ/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

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

Τέλη Χαρτοσήμου διαχ. χρήσης 01/01/2007-31/12/2007 Συνολικό ποσόν 24.696,58 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Υπάλληλος του Τμήματος

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.