



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24/04/2017
Αριθμός απόφασης: 2568

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/.....(ΦΕΚ Α' 170).
 - 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 1002/31.12.....Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οικονομικών ετών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οικονομικών ετών της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 21.129,86 €, πλέον 25.355,83 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ), για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 540,00 €, πλέον 648,00 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ), για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 3.579,78 €, πλέον 4.295,73 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ), για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 25.620,00 €, πλέον 30.744,00 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ), για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 12.600,00 €, πλέον 15.120,00 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ), για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 2.424,00 €, πλέον 2.908,80 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ) και για το οικονομικό έτοςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χαρτόσημο και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 3.672,00 €, πλέον 4.406,40 € (προσαύξηση στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης και προσαύξηση στην εισφορά ΟΓΑ).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι όπως αναφέρεται στην απόέκθεση μερικού ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ., του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ο οποίος διενεργήθηκε βάσει της με αριθμόεντολής ελέγχου, για την διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος, περιόδου 1/1/2000 – 31/12/....., συνεπεία της με αριθμό Α.Β.Μ Ε.Ο.Ε. Σ.Σ.παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για έλεγχο των τραπεζικών του λογαριασμών για τις χρήσειςέως

Καθόσον από τον έλεγχο των δεδομένων αυτό προέκυψαν κινήσεις για τις οποίες διαπιστώθηκαν χορηγήσεις άτυπων δανείων από τον προσφεύγοντα σε άλλα φυσικά πρόσωπα καθώς επίσης ταυτοποιήθηκαν πιστώσεις στους υπό έλεγχο τραπεζικούς λογαριασμούς, οι οποίες προέρχονται από καταθέσεις/αναλήψεις από διάφορες εταιρείες (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.) και επομένως για τα ποσά αυτά συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4755/1930 (Κ.Ν.Τ.Χ.).

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

- 1) Διενέργεια ελέγχου χωρίς εντολή
- 2) Μη εκπλήρωση του βάρους απόδειξης εκ μέρους της φορολογικής αρχής και τεχνική έλεγχο μη προβλεπόμενη από το Νόμο
- 3) Εσφαλμένος υπολογισμός τελών χαρτοσήμου

Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων ότι είναι παράνομος καταλογισμός διαφοράς τελών χαρτοσήμου άνευ υπάρξεως σχετικής εντολής ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4174/13 ορίζονται ότι: «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 δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. »

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 25 §1 του Ν. 4174/.....(Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι, από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι, φέρουν, έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα, ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και στ) το χαρακτηρισμό “πλήρης” ή “μερικός” έλεγχος, κατά περίπτωση. Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.».

Επειδή στην ΔΕΛ Α 1069048/02.05.2014 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε., αναφέρονται τα εξής: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου. Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος.

Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής: Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ. Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Η τροποποίηση της εντολής προκειμένου να παραταθεί η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου πρέπει να εκδίδεται πριν την ημερομηνία λήξης της διάρκειας που αναγράφεται στην τροποποιηθείσα εντολή. Σχετικά με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου. Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός. Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου. Συνήθως θα εκδίδονται εντολές για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου.».

Εν προκειμένω στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος με την έκδοση της με αρ....., εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία, όπως αναφέρεται και στην απόΈκθεση Μερικού Ελέγχου Τελών Χαρτοσήμου, εκδόθηκε για τη διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος και ο καταλογισμός της διαφοράς τελών χαρτοσήμου στηρίχθηκε στο υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος καθώς και στα υποβληθέντα υπομνήματα του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα οποία, διαπιστώθηκαν χορηγήσεις άτυπων δανείων από τον προσφεύγοντα σε άλλα φυσικά πρόσωπα καθώς επίσης ταυτοποιήθηκαν πιστώσεις στους υπό έλεγχο τραπεζικούς λογαριασμούς, οι οποίες προέρχονται από καταθέσεις/αναλήψεις από διάφορες εταιρείες (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι εφόσον ο έλεγχος δεν χαρακτηρίζεται στην ως άνω εντολή ως «πλήρης», δεν καταλαμβάνει όλα τα φορολογικά αντικείμενα.

Επομένως γίνεται δεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος και η προσβαλλόμενη πράξη που αφορά τα τέλη Χαρτοσήμου του Ν. 4755/1930 οικονομικών ετών (χρήσεις) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., τυγχάνει ακυρωτέα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, των οικονομικών ετών, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.