



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604564

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 22 / 03 / 2017

Αριθμός Απόφασης 2160

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
- γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»
- ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- στ. της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την υπ' 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 **22/11/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρίαςμε επωνυμία:και Α.Φ.Μ.:, κατά των παρακάτω πράξεων που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα:

- 1. Της υπ' αριθ. /13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρο 4 §1 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου από 29/8/2005 έως 31/12/2005 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
- 2. Της υπ' αριθ. /13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρο 4 §1 ν. 2523/1997) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης

- διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2007 έως 31/12/2007 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
3. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου για την υποβολή ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 4 §1 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2007 έως 31/12/2007 για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 4. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 §1 ν. 2523/1997) έτους φορολογίας 2006 για την μη υποβολή δήλωσης Ε9 1-1-2006 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 5. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 §1 ν. 2523/1997) έτους φορολογίας 2006 μη εμπρόθεσμης συγκέντρωσης δικαιολογητικών απαλλαγής από τον Ε.Φ.Α. του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 6. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 §1 ν. 2523/1997) έτους φορολογίας 2007 μη εμπρόθεσμης συγκέντρωσης δικαιολογητικών απαλλαγής από τον Ε.Φ.Α. του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 7. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου από 29/8/2005 έως 31/12/2005 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 8. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2006 έως 31/12/2006 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 9. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2007 έως 31/12/2007 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 10. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2008 έως 31/12/2008 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 11. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας έτους 2006 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 12. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας έτους 2007 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
 13. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 29/8/2005 έως 31/12/2005 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

14. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2007 έως 31/12/2007 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
15. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2008 έως 31/12/2008 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
16. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2009 έως 31/12/2009 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
17. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2010 έως 31/12/2010 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
18. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2011 έως 31/12/2011 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
19. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2012 έως 31/12/2012 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
20. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2013 έως 31/12/2013 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).
21. Της υπ' αριθ./13.10.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων (άρθρο 54 ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2016 για την μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών εντός της προβλεπόμενης του νόμου προθεσμίας, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

Με τις ανωτέρω πράξεις καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα τα παρακάτω ποσά φόρων , προσθέτων φόρων τελών και εισφορών που περιλαμβάνονται στον πίνακα που ακολουθεί:

Αριθμός Πράξης	Ημερομηνία Πράξης	Είδος Φόρου	Διαχειριστική ή Φορολογική ή Περίοδος	Διαφορά Φορολογητέας Βάσης	Ποσό Διαφοράς Φόρου	Ποσό Πρόσθετου Φόρου	Ποσό Προστίμου Άρθρου 4 ν.2523	Ποσό Λοιπών Προστίμων	Συνολικό Ποσό Καταλογισμού
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Εισοδ/τος άρθ.4 ν.2523/1997 Φ. Εισοδήματος	29/08/2005 - 31/12/2005	-	-	-	300,00 €	-	300,00 €

.....	13/10/2016	Πρόστιμο Εισοδ/τος άρθ.4 ν.2523/1997 Φ. Εισοδήματος	01/01/2007 - 31/12/2007	-	-	-	300,00 €	-	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997 Φ.Π.Α. εκκ/κη	01/01/2007 - 31/12/2007	-	-	-	300,00 €	-	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997 μη υποβολής Ε9 1-1-2006	01/01/2006 - 31/12/2006	-	-	-	300,00 €	-	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997 μη εμπρόθεσμη ς συγκέντρωσ ης δικαιολογητι κών απαλλαγής από τον ΕΦΑ	01/01/2006 - 31/12/2006	-	-	-	300,00 €	-	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997, μη συγκέντρωσ ης δικαιολογητι κών εξαίρεσης ΕΦΑ	01/01/2007 - 31/12/2007	-	-	-	300,00 €	-	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	29/08/2005 - 31/12/2005	-	-	-	-	2.346,67 €	2.346,67 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	01/01/2006 - 31/12/2006	-	-	-	-	1.466,67 €	1.466,67 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	01/01/2007 - 31/12/2007	-	-	-	-	1.760,00 €	1.760,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	01/01/2008 - 31/12/2008	-	-	-	-	1.760,00 €	1.760,00 €
.....	13/10/2016	Φ.Μ.Α.Π.	01/01/2006	282.019,97 €	2.329,49 €	2.795,39 €	-	-	5.124,88 €
.....	13/10/2016	Φ.Μ.Α.Π.	01/01/2007	282.019,97 €	2.329,49 €	2.795,39 €	-	-	5.124,88 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	29/08/2005 - 31/12/2005	1.687.460,97 €	40.499,06 €	48.598,87 €	-	-	89.097,93 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2007 - 31/12/2007	3.343,13 €	80,23 €	96,27 €	-	-	176,50 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2008 - 31/12/2008	425.677,82 €	10.216,27 €	12.259,52 €	-	-	22.475,79 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2009 - 31/12/2009	52.590,51 €	1.262,17 €	1.514,60 €	-	-	2.776,77 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2010 - 31/12/2010	168.877,90 €	4.053,07 €	4.863,68 €	-	-	8.916,75 €

.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2011 - 31/12/2011	45.519,01 €	1.092,46 €	1.310,95 €	-	-	2.403,41 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2012 - 31/12/2012	233,68 €	5,60 €	6,72 €	-	-	12,32 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2013 - 31/12/2013	2.200,00 €	52,80 €	59,40 €	-	-	112,20 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2016 - 31/12/2016	-	-	-	-	250,00 €	250,00 €
ΣΥΝΟΛΑ					61.920,64 €	74.300,79 €	1.800,00 €	7.583,34 €	145.604,77 €

- 5.** Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), καθώς και τις από 6/10/2016 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α., Ειδικού Φόρου Ακινήτων, Φ.Μ.Α.Π., Τελών Χαρτοσήμου, Διαδικαστικών παραβάσεων άρθρου 54 ν.4174/2013, Αυτοτελών Προστίμων άρθρου 4 ν.2523/1997, της ίδιας Υπηρεσίας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από 22-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρίαςμε επωνυμία:και Α.Φ.Μ.:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις 24/10/2016, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στην παραπάνω αλλοδαπή εταιρείακαταλογίστηκαν μετά από έλεγχο του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) ανά φορολογία τα παραπάνω ποσά φόρων, προσθέτων φόρων τελών και εισφορών οι διαφορές ανά φορολογία για τους λόγους που παρακάτω παρατίθενται ανά προβαλλόμενο ισχυρισμό.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των ανωτέρω Πράξεων, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

1. Ισχυρίζονται παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων προσδιορισμού φόρου, τελών και προστίμων για τις χρήσεις 2005, 2006 και 2007.
2. Ζητούν την ακύρωση ως νόμω και ουσία αβάσιμου της επιβολής προστίμων για παραβάσεις Κ.Β.Σ. που επιβλήθηκαν με τις με αριθμούς,, και/13.10.2016 προσβαλλόμενες πράξεις.

Ισχυρίζονται «1. Ως προς τις διαπιστώσεις σχετικά με τον Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/1992).

Διαχειριστική περίοδος 29/8/2005 – 31/12/2005

α) Η εταιρεία μας κατά τη διαχειριστική περίοδο 29/8/2005 – 31/12/2005 δεν είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων Γ' αλλά Β' κατηγορίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγρ. 2 του άρθρου 4 του Π.Δ. 186/1992.

β) Επίσης η εταιρεία μας κατά τη διαχειριστική περίοδο 29/8/2005 – 31/12/2005 δεν είχε υποχρέωση υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών της παραγρ. 6 του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992, αφού δεν θεώρησε και δεν τήρησε βιβλία Γ' κατηγορίας κατά την περίοδο αυτή.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

α) Η εταιρεία μας κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006 δεν είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων Γ' αλλά Β' κατηγορίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγρ. 2 του άρθρου 4 του Π.Δ. 186/1992.

β) Επίσης η εταιρεία μας κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006 δεν είχε υποχρέωση υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών της παραγρ. 6 του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992, αφού δεν θεώρησε και δεν τήρησε βιβλία Γ' κατηγορίας κατά την περίοδο αυτή.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

Η εταιρεία μας κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2007 – 31/12/2007 δεν είχε υποχρέωση υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών της παραγρ. 6 του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992, αφού δεν θεώρησε και δεν τήρησε βιβλία Γ' κατηγορίας κατά την περίοδο αυτή.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

Η εταιρεία μας κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2008 – 31/12/2008 δεν είχε υποχρέωση υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών της παραγρ. 6 του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992, αφού δεν θεώρησε και δεν τήρησε βιβλία Γ' κατηγορίας κατά την περίοδο αυτή.»

3. Ζητούν την ακύρωση ως νόμω και ουσία αβάσιμου και καθ' υπέρβαση της αρχής περί νομιμότητας καταχρηστικής και αυθαίρετης επιβολής χαρτοσήμου - Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου και πρόσθετων τελών με τις με αριθμούς,,,, και/13.10.2016 προσβαλλόμενες πράξεις.

Ισχυρίζονται «Έλλειψη των νομίμων για την επιβολή χαρτοσήμου προϋποθέσεων:

α) της ύπαρξης εγγράφως καταρτισμένης σύμβασης δανείου β) της σχετικής εγγραφής (καταχώρησης) αυτής στα βιβλία της εταιρείας,

Έλλειψη της νομίμου, για την επιβολή χαρτοσήμου, προϋποθέσεως ύπαρξης εκτελεστέων στην Ελλάδα υποχρεώσεων που απορρέουν από δανειακή σύμβαση συναφθείσα στην αλλοδαπή: Παραβίαση της αρχής της αιτιολογίας των Διοικητικών πράξεων και μη ύπαρξη νομίμου ερείσματος,

Παραβίαση τη αρχής της νομιμότητας»

4. Ζητούν την ακύρωση ως νόμω και ουσία αβάσιμου επιβολής διαφοράς φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας και πρόσθετου φόρου που επιβλήθηκαν με τις με αριθμούς και/13.10.2016 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού - άλλως τροποποίηση αυτών.

Ισχυρίζονται ότι «Όπως προκύπτει από τις παραδοχές του ελέγχου η αρχική με αριθμό/3.12.1993 οικοδομική άδεια του ακινήτου μας αναθεωρήθηκε με την με αριθμό πρωτ./16.1.1998 πράξη της Πολεοδομίας Θεσσαλονίκης. Κατά

συνέπεια και σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις την 01.01.2005 (χρόνος υπολογισμού αντικειμενικής αξίας) είχε παρέλθει ήδη πενταετία και έπρεπε ο έλεγχος, για τον καθορισμό της παλαιότητας, να λάβει υπόψη την κλίμακα 6-10 χρόνια και όχι την κλίμακα 1-5 χρόνια καθορίζοντας τον σχετικό συντελεστή σε 0,80 (αντί 0,90) για τα κτίσματα της μονοκατοικίας και 0,90 (αντί 0,95) για την αποθήκη και την θέση στάθμευσης (δηλ. όπως ακριβώς προσδιόρισε τον συγκεκριμένο συντελεστή και αντικ. αξία προγενέστερα η Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης κατά τον από αυτήν έλεγχο του ακινήτου μας.»

5. Ζητούν την ακύρωση ως νόμω και ουσία αβάσιμου και καθ' υπέρβαση της αρχής περί νομιμότητας και ως καταχρηστικής και αυθαίρετης επιβολής προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων με τη με αριθμό/13.10.2016 προσβαλλόμενη πράξη.

Ισχυρίζονται ότι «Μόνο η επίκληση της κοινής πείρας και λογικής αρκεί για να γίνει αντιληπτό ότι για μία αλλοδαπή εταιρία όπως εμείς δεν αρκεί το μηνιαίο χρονικό διάστημα προκειμένου να συγκεντρωθούν όλα εκείνα τα έγγραφα δικαιολογητικά στοιχεία που ζητούνται να προσκομισθούν από την ελέγχουσα αρχή, δεδομένου ότι ορισμένα από αυτά πρέπει να αποσταλούν από την αλλοδαπή όπου και η έδρα της εταιρίας μας. Άλλωστε οι περισσότερες νομοθετικές ρυθμίσεις (κυρίως δικονομικού χαρακτήρα) παρέχουν στα αλλοδαπά φυσικά και νομικά πρόσωπα διπλάσιο χρονικό περιθώριο για την διενέργεια διαδικαστικών πράξεων.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η πρόσφατη με το άρθρο 40 παρ. 16 του νόμου 4410/2016 τροποποίηση του άρθρου 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την οποία η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής από κατοίκους εξωτερικού διπλασιάσθηκε και καθορίσθηκε σε 60 από 30 ημέρες που ήταν αρχικά.

Επί της ουσίας στην συγκεκριμένη περίπτωση εμείς προσκομίσαμε εμπρόθεσμα στην ελέγχουσα αρχή, όλα εκείνα τα πληροφοριακά στοιχεία που συγκεντρώσαμε εντός της μηνιαίας προθεσμίας και ζητήσαμε να μας δοθεί η εύλογη παράταση για την προσκόμιση των λοιπών (προερχομένων από την αλλοδαπή). Η ελέγχουσα αρχή προφορικά μας διαβεβαίωσε ότι μας χορηγεί την ζητούμενη παράταση και δεν παρέλαβε τα έγγραφα που προσκομίσαμε, προκειμένου (όπως μας δηλώθηκε) να τα παραλάβει στο σύνολό τους εντός της προθεσμίας της προφορικής παράτασης, πράγμα που έγινε. Προφανώς στην συνέχεια «λησμόνησε» την παράταση που μας χορήγησε προφορικά και κατά σαφή υπέρβαση κάθε συναλλακτικής πρακτικής, κάθε αρχής τήρησης της οφειλόμενης νομιμότητας, εξόχως καταχρηστικά, μας επέβαλλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.»

Επί του 1^{ου} ισχυρισμού

Ως προς την παραγραφή προστίμων Φόρου Εισοδήματος, δηλώσεων Ε9, πρόστιμα Ειδικού Φόρου Ακινήτων , δικαιολογητικά απαλλαγής 01-01-2006 και 01-01-2007, Φ.Π.Α., Κ.Β.Σ.

Επειδή, ως προς την ισχυριζόμενη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προκύπτουν τα εξής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 ν.2238/1994 που εν προκειμένω εφαρμόζονται « ... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή

συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή [κύριων] φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο ΔΕΚΑΕΤΙΑΣ, εφόσον η μη ενάσκηση αυτού, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται :

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

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 (η περίπτωση Β της παρ. 4 τέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006)

Επειδή στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. προβλέπεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν «**από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου...

Αντιστοίχως για τον Φ.Π.Α. προβλέπεται συνέχεια συμπληρωματικών στοιχείων δεκαετής παραγραφή με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 2 σε συνδυασμό με το άρθρο 49 παρ. 3 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000).

Επειδή στο άρθρο 9§5 Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179), ορίζεται ότι: «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 ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 7 ν. 3091/2002 «1. Για την καταχώρηση των δηλώσεων που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, την έκπτωση του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν.

Επειδή σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην Σ.τ.Ε. Α1623/2016 «... η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (όπως, άλλωστε, και οι προϋσχύσασες της παρ. 4 του άρθρου 34 του Κ.Β.Σ. αλλά και της παρ. 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Σ.), θεσπίζοντας ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος, ότι δύναται η φορολογική αρχή να εκδώσει πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., που διαπιστώνονται από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση, ανεξαρτήτως αν πραγματοποιήθηκε σχετική

εγγραφή, αρχική ή συμπληρωματική, στη φορολογία εισοδήματος ή αν η εγγραφή αυτή οριστικοποιήθηκε ή όχι, αρκεί η πράξη επιβολής προστίμου να εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντός της προβλεπομένης από το άρθρο 84 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. δεκαετούς προθεσμίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου. Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 9, ανεξαρτήτως αν πραγματοποιήθηκε σχετική εγγραφή, αρχική ή συμπληρωματική, στη φορολογία εισοδήματος ή αν η εγγραφή αυτή οριστικοποιήθηκε ή όχι, μπορούσε η φορολογική αρχή να εκδώσει και κοινοποιήσει πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., διαπιστούμενες από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου (2000) που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η αποδοθείσα στον αναιρεσίβλητο παράβαση (1999), εντός δεκαετίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου (2000), συμπληρούμενης στις 31-12-2010, όπως νομίμως, ανεξαρτήτως των ειδικότερων αιτιολογιών της, έκρινε η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, του περί του αντιθέτου λόγου αναιρέσεως απορριπτομένου ως αβάσιμου. Περαιτέρω, η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 (βλ. σκέψη 11) προβλέπει παράταση, μέχρι τις 31-12-2011, προθεσμίας παραγραφής λήγουσας στις 31-12-2010, μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών. Ενόψει δε του γενικού τρόπου διατυπώσεώς της, η ανωτέρω διάταξη αφορά αδιακρίτως τις προθεσμίες τόσο πενταετούς, κατά την παρ. 1, όσο και δεκαετούς, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., παραγραφής που έληγαν στις 31-12-2010 (πρβλ. ΣΕ 1117, 1124/1977). Η εν λόγω διάταξη, ωστόσο, αναφέρεται στο «δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών», **όχι όμως και κυρώσεων, όπως το ένδικο πρόστιμο για παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ.** Κατά τον αυτό τρόπο διατυπώνονται και οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011 και 1 του δεύτερου άρθρου του ν. 4098/2012 περί παρατάσεως, μέχρι τις 31-12-2012 και 31-12-2013, προθεσμίας παραγραφής λήγουσας στις 31-12-2011 και 31-12-2012, αντιστοίχως. Ως εκ τούτου και σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 10 περί της επιβαλλόμενης από τη συνταγματική αρχή της ασφάλειας του δικαίου σαφήνειας και προβλεψιμότητας των ρυθμίσεων περί της προθεσμίας παραγραφής και της στενής ερμηνείας των εξαιρετικού χαρακτήρα ρυθμίσεων περί παρατάσεως αυτής για τον καταλογισμό παραβάσεων των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας και, περαιτέρω, για την επιβολή στον παραβάτη σχετικών κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι η κατά την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος, αφορά και σε διατάξεις περί παρατάσεως της προθεσμίας παραγραφής, όπως οι προαναφερόμενες, οι οποίες ουδόλως αναφέρονται σε επιβολή κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για τις παραβάσεις του Κ.Β.Σ..»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 παρ. 5. Ν 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81) ορίζεται ότι « 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 ορίζεται ότι «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. ».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 ορίζεται ότι «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, η 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. ».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 ορίζεται ότι

«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.».

Επειδή για τις χρήσεις 2005, 2006 και 2007 που ήταν εκκρεμείς για έλεγχο με την ψήφιση της παρ. 6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006 που αντικατέστησε την παρ. 4β του άρθρου 84 του ν.2238/1994, δεν απαιτείται η διενέργεια η ύπαρξη αρχικού φύλλου ελέγχου προκειμένου τα στοιχεία να χαρακτηριστούν ως συμπληρωματικά και να υφίσταται δεκαετής παραγραφή για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ήτοι έως 31-12-2016, 31-12-2017 και 31-12-2018 αντίστοιχα,

Ακόμα, επειδή σύμφωνα με παρ. 3 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 που ορίστηκε ότι: «Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. ... Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 «Μεταβατικές διατάξεις (Πρώην άρθρο 66)» «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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 εν προκειμένω με το με αρ. πρωτ./22-1-2013 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. στάλθηκε στην Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης η από 15-1-2013 έκθεση ελέγχου της Υπηρεσίας αυτής στην συνέχεια ελέγχου διενεργηθέντος στην συνέχεια της με αρ./07-4-2012 εντολής ελέγχου, από την οποία προέκυψε ότι η προσφεύγουσα απέκτησε στην περιοχή Θεσσαλονίκης στην οδό, διώροφη οικία με υπόγειο δυνάμει του με αρ./2-9-2005 συμβολαίου της συμβολαιογράφου (σελ. 11 έκθεσης Κ.Β.Σ.). Στην έκθεση αναφέρονται διαπιστώσεις του Σ.Δ.Ο.Ε. για τα βιβλία που η προσφεύγουσα όφειλε να θεωρήσει και να τηρήσει για τα οικ. έτη 2006 και 2007 (χρήσεις 2005, 2006) (σελ 7 έκθεσης ΣΔΟΕ), για δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2006-2011 που υπέβαλλε που διαπιστώθηκε ότι ήταν μηδενικές, για τις δηλώσεις ΦΜΑΠ, ΕΤΑΚ και ΦΑΠ που υπέβαλλε με δηλωθείσα

ακινήτου υπολειπόμενη αυτής που υπολογίστηκε από την Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης. Πρέπει ακόμα να σημειωθεί ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε δήλωση Ε9 έτους 01-01-2006 για την απόκτηση του παραπάνω ακινήτου καθώς και δήλωση Ε9 έτους 01-01-2009 για την μεταβολή που επήλθε συνεπεία της ανέγερσης λόγω της έκδοσης της με αρ./8-12-2008 οικοδομικής αδείας της Δ/σης Πολεοδομίας της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Θεσσαλονίκης και συνεπώς αναμφίβολα τα στοιχεία αυτά ήταν «νέα – συμπληρωματικά».

Επειδή η υποχρέωση της προσφεύγουσας για την τήρηση βιβλίων, υποβολή στοιχείων συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, ισοζυγίων κλπ άρθρου 20 Π.Δ.186/1992 συναρτάται άμεσα με την αγορά και τις δαπάνες του παραπάνω ακινήτου (βλ. άρθρα 2 και 4 Κ.Β.Σ.).

Επειδή σύμφωνα με ανωτέρω και τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 και την ΠΟΛ 1100/2001 τα παραπάνω στοιχεία έχουν τον χαρακτήρα των συμπληρωματικών, ενώ οι δηλώσεις της προσφεύγουσας ως προς τις φορολογίες ΦΜΑΠ, ΕΤΑΚ και ΦΑΠ, έχουν προκύψει ήδη ανακριβείς από έλεγχο τρίτης Αρχής του Σ.Δ.Ο.Ε., επί τη βάσει των διαπιστώσεων της εκκίνησε ο υπό κρίση έλεγχος.

Συνεπώς, νόμω αβάσιμος είναι ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου όσον αφορά και τις εκδοθείσες και κοινοποιηθείσες πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. καθώς και τα πρόστιμα Φόρου Εισοδήματος χρήσεων 2005, 2006 και 2007, μη υποβολής δήλωσης Ε9 για ακίνητα που υπάρχουν την 1-1-2006, πρόστιμα Ειδικού Φόρου Ακινήτων, δικαιολογητικά απαλλαγής 01-01-2006 και 01-01-2007, πρόστιμο ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. χρήσης 2007 ως προς τις εισροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης διότι στην προκειμένη από τις διατάξεις προβλέπεται δεκαετής παραγραφή. Ακόμα και με τις κανονικές διατάξεις πενταετούς παραγραφής για τα πρόστιμα αυτά χρήσεων 2006 και 2007 πλήν Κ.Β.Σ. 2006 και 2007, έχει επέλθει διαδοχική παράταση παραγραφής με τις διατάξεις του άρθρου 37 παρ. 5. Ν 4141/2013, του άρθρου 22 Ν 4203/2013, του άρθρου 87 Ν 4316/2014 καθώς και του άρθρου 22 Ν 4337/2015, συνεπεία της έκδοσης της εντολής ελέγχου/29.12.2014 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και της με αρ./07-4-2012 εντολής του Σ.Δ.Ο.Ε., εφαρμοζόμενης της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 66 του ν.4174/2013.

Ως προς την παραγραφή του Φ.Μ.Α.Π.

Επειδή από το άρθρο 28 ν.2459/1997 «Διαδικασία Βεβαίωσης του φόρου. Παραγραφή – Ατέλειες» προβλέπεται ότι: «1. Για την καταχώρηση των δηλώσεων, που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν, εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά.

2. Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ/τος 118/1973.»

Επειδή από το άρθρο 102 του ν.δ/τος 118/1973 «Παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου» προβλεπόταν για τα επίμαχα έτη ότι «1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.»

Επειδή εν προκειμένω προκύπτει ότι δηλώσεις ΦΜΑΠ ετών 2006 και 2007 που υπέβαλλε η προσφεύγουσα, ήταν ανακριβείς (βλ. σελ.22-27 έκθεσης φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας) επειδή δεν κατέβαλλε τους προκύπτοντες φόρους μεγάλης ακίνητης περιουσίας, συνεπώς για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις υφίσταται δεκαετής παραγραφή σύμφωνα με την παρ. 1α του άρθρου 102 του ν.δ/τος 118/1973.

Ως προς την παραγραφή των τελών χαρτοσήμου

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 υπάρχει διάταξη που να ρυθμίζει τον χρόνο παραγραφής του εν λόγω δικαιώματος του Δημοσίου (βλ. Παναγιώτης Θ. Ρέππας, 2007, εκδόσεις Αντωνίου Ν. Σάκκουλα, σελίδα 1025) και 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, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 28/1975, 737/1979, 3293/1979, 3556/1980, 394/1982, 1890/1985, 3514/1996, 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. γνωμ. 73/1979), ελλείψει σχετικής διάταξης στον Κώδικα Χαρτοσήμου, η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου υπόκειται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (ΣτΕ1561/2003). Συγκεκριμένα με την Απόφαση ΣτΕ2579/1998, 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».

Κατά συνέπεια νόμω αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση όλων των προσβαλλομένων πράξεων.

Επί του 2^{ου} ισχυρισμού

Επειδή όπως αναλυτικά αναφέρεται εγκύκλιο Πολ 1024/15-2-2007 της διεύθυνσης φορολογικών ελέγχων της Γεν. Γραμμ. Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπ. Οικ με θέμα κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 27-35 του ν. 3522/2006. «Παράγραφος 27.1. Υποχρεώσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων (έναρξη ισχύος από 1/1/2007).

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το προτελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 και επέρχονται οι εξής τροποποιήσεις:

Α) Από 1/1/2007 παύει να χαρακτηρίζεται ως επιτηδευματίας και δεν εφαρμόζει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (τήρηση βιβλίων - έκδοση στοιχείων κ.λ.π.), το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην Ελλάδα.

Τα πρόσωπα αυτά, που από 1/1/2007 δεν θεωρούνται επιτηδευματίες σύμφωνα με την παράγραφο αυτή και κατονομάζονται στα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα , όπως αυτή τροποποιείται με την παράγραφο 4 του άρθρου 27 του κοινοποιούμενου νόμου (παράγραφος 27.4. της παρούσας), πρέπει να υποβάλλουν σχετική δήλωση μεταβολής (έντυπο Μ3) μέχρι την 30/3/2007 με ημερομηνία μεταβολής την 1/1/2007 ως μη επιτηδευματίες.

Από την ίδια ημερομηνία (1/1/2007) τα πρόσωπα αυτά ως μη επιτηδευματίες δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία και σταματούν από την ημερομηνία αυτή την τήρηση των βιβλίων που τηρούσαν (εσόδων - εξόδων ή Γ' κατηγορίας), εφόσον βέβαια δεν αποκτούν έσοδα από πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο Φ.Π.Α. ή στο φόρο εισοδήματος.

Β) Από 1/1/2007 θεωρείται ως επιτηδευματίας το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που πραγματοποιεί προσθήκες ή επεκτάσεις σε ακίνητό του στην Ελλάδα.

Η διάταξη αυτή, που ισχύει από 1/1/2007, καταλαμβάνει το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που από την ημερομηνία αυτή και μετά πραγματοποιεί προσθήκες ή επεκτάσεις σε ακίνητό του στην Ελλάδα.

Σημειώνεται ότι το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που ανεγείρει ακίνητο στην Ελλάδα συνεχίζει να θεωρείται και με τις ισχύουσες διατάξεις ως επιτηδευματίας.

Συνεπώς, εφόσον αλλοδαπό νομικό πρόσωπο αποκτήσει κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο στην Ελλάδα μετά την 1.1.2007 ή κατέχει πριν από την ημερομηνία αυτή ακίνητο στην ελληνική επικράτεια, δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων εκ του λόγου αυτού. Στη περίπτωση όμως που αποφασίσει να ανεγείρει ακίνητο σε οικόπεδο που κατέχει ή πραγματοποιήσει προσθήκες ή επεκτάσεις σε ακίνητο που του ανήκει, με σκοπό να το χρησιμοποιήσει ως πάγιο του (για ιδιόχρηση ή εκμίσθωση κλπ), θα χαρακτηριστεί ως επιτηδευματίας και θα υποχρεωθεί να τηρήσει βιβλία. Τα ανωτέρω πρόσωπα εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων αντίστοιχη με τα ημεδαπά πρόσωπα, δηλαδή ανάλογα με τη νομική μορφή

τους, ήτοι Α.Ε. και ΕΠΕ στη Γ' κατηγορία και τα λοιπά πρόσωπα στη Β' κατηγορία.

Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ι' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. παρέχεται το δικαίωμα στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. να εντάσσει τις αλλοδαπές Α.Ε. και ΕΠΕ που δεν αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στη Β' κατηγορία.

Τα αλλοδαπά αυτά νομικά πρόσωπα θα τηρήσουν βιβλία σύμφωνα με τα προαναφερόμενα μόνο για το χρονικό διάστημα που διαρκούν οι εργασίες κατασκευής του ακινήτου ή των προσθηκών ή επεκτάσεων.»

Επειδή με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. ΔΕΝ παρέχεται το δικαίωμα στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. να εντάσσει τις αλλοδαπές Α.Ε. και ΕΠΕ (που είναι η προσφεύγουσα) που δεν αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στη Β' κατηγορία.

Επειδή η προσφεύγουσα όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σελ 18-19) είχε από 2-9-2005 έως 31-12-2006 υποχρέωση (λόγω αγοράς ακινήτου στις 2-9-2005 και δαπανών στην χρήση 2005) τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας λόγω νομικής μορφής –Ε.Π.Ε , υποβολής ισοζυγίων και συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών για τα ληφθέντα στοιχεία χρήσης 2005 του άρθρου 20 παρ. 1 και 6 του ΠΔ 186/1992 και συνεπώς αποφαινόμεστε ότι αβάσιμα ισχυρίζεται το αντίθετο.

Περαιτέρω, ως προς τις χρήσεις 2007 και 2008 είχε υποχρέωση θεώρησης και τήρησης βιβλίων από 2-5-2007 έως 31-12-2008 (βάσει σχετικής δήλωσής της, αλλά και της με αρ./22-10-2007 αναθεώρησης αδείας οικοδομής και της με αρ./8-12-2008 οικοδομικής αδείας της Δ/σης Πολεοδομίας της Νομ. Αυτοδ. Θεσσαλονίκης και των δαπανών ανέγερσης που διαπιστώθηκαν στις χρήσεις 2007 και 2008. Επειδή με την περίπτωση ι' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. παρέχεται το δικαίωμα στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. να εντάσσει τις αλλοδαπές Α.Ε. και ΕΠΕ που δεν αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στη Β' κατηγορία, πλην όμως τέτοια αίτηση δεν προκύπτει ότι υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., κατά συνέπεια και για τις χρήσεις αυτές είχε η προσφεύγουσα υποχρέωση τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας και συνεπεία αυτού υποβολής ισοζυγίων και συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών για τα ληφθέντα στοιχεία χρήσεων 2007 και 2008 του άρθρου 20 παρ. 1 και 6 του ΠΔ 186/1992 και συνεπώς αποφαινόμεστε ότι αβάσιμα ισχυρίζεται το αντίθετο.

Επί του 3^{ου} ισχυρισμού

Επειδή, στην παρ. 1 εδ. α' του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28/28-7-31 (239 Α') ορίζεται ότι υπόκειται στο τέλος χαρτοσήμου της παρ. 1 του άρθρου 14 του ίδιου Κώδικα (αναλογικά τέλη επί εμπορικών εγγράφων) "Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις

την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τρόπον συντεταγμένου εγγράφου". Περαιτέρω, στο άρθρο 12 του ν.δ. 3717/1957 (131 Α') ορίζεται ότι "Η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγήν 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 διά την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου ...".

Επειδή, όπως έχει κριθεί (ΣτΕ 190/2009, 6172, 6170, 4287/1995, 2805/1994, 1802/1993, 725/1990), κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευόμενων εν όψει και της εκ του ανωτέρω Κώδικα βασικής αρχής ότι σε τέλη υπόκεινται κατά κανόνα τα έγγραφα περί συνάψεως των συμβάσεων και όχι απλώς οι συνομολογούμενες συμβάσεις (ΣτΕ 1966/1998 7μελ., 1368/1989, 2230/1988, 2746/1987), για την επιβολή ειδικότερα του υπό των ανωτέρω διατάξεων, τέλους χαρτοσήμου για σύμβαση δανείου, η εγγραφή στα βιβλία, ως αναπληρώνουσα το σχετικό έγγραφο περί δανείου, πρέπει να περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της συμβάσεως του δανείου, ώστε από την εγγραφή αυτή και μόνο να προκύπτει η συνομολόγηση της συμβάσεως αυτής, χωρίς να επιτρέπεται να συναχθεί ότι συνομολογήθηκε σύμβαση δανείου από εγγραφές στα βιβλία που αναφέρονται σε άλλες σχέσεις (ΣτΕ 1666/1991, 314/1987), έστω και αν αυτές λογίζονται ως δάνειο (ΣτΕ 1367-8/1989: ανώμαλη παρακαταθήκη). Δεν απαιτείται όμως να αναφέρεται η σχετική εγγραφή, ρητά, σε σύμβαση δανείου (ΣτΕ 73/1990). Εξάλλου, απαραίτητα στοιχεία της σύμβασης δανείου είναι, κατά το άρθρο 806 του Α.Κ., η δόση ορισμένου ποσού χρημάτων, με τη συμφωνία απόδοσής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις, τα στοιχεία της συμφωνίας αυτής πρέπει να προκύπτουν είτε από τη σχετική σύμβαση είτε από την εγγραφή στα βιβλία του επιτηδευματία, η οποία "λογίζεται ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν" (ΣτΕ 6172, 4287/1995, 2073/1989).

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 προβλέπουν 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 καταλόγισε τέλη χαρτοσήμου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων: 3 παρ. 1, 14 και 15 § 1α' του Κ.Ν.Τ.Χ. κρίνοντας ως «οιονεί δανειακή σύμβαση» και δάνειο το ποσό των 1687.460,97€ στη χρήση 2005, 3.343,13€ στη χρήση 2007, 425.677,82€ στη χρήση 2008, 52.590,51€ στη χρήση 2009, 168.877,90€ στη χρήση 2010, 45.519,01€ στην χρήση 2011, 233,68€ στη χρήση 2012 και 2200,00€ στη χρήση 2013, προσδιοριζομένου στην χρήση 2005 ως το άθροισμα τιμήματος, εξόδων και φόρων συνολικού ποσού 1.680.345,53€ που προέκυψε από το συμβόλαιο αγοράς με αριθμό/2-9-2005 της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης,που αναφέρει ως τρόπο καταβολής του τιμήματος από την αγοράστρια «σε μετρητά προηγουμένως και εκτός του χώρου

υπογραφής του παρόντος και της παρουσίας μου όπως ρητά δήλωσαν σε μένα τη συμβολαιογράφο και τους παριστάμενους δικηγόρους οι συμβαλλόμενοι» (φύλλο 5 αρ./2005 συμβολαίου) και των δαπανών ποσού 7.155,44€ που προέκυψαν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων, αμοιβών προσωπικού κλπ (βλ. σελ. 19 σχετικής έκθεσης ελέγχου), και για τις υπόλοιπες χρήσεις εκ των δαπανών που προέκυψαν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων, αμοιβών προσωπικού κλπ (βλ. σελ. 19 σχετικής έκθεσης ελέγχου), οι οποίες δεν καλύπτονταν από τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας τα οποία ανέρχονταν στο ποσό του μετοχικού κεφαλαίου 1000 λιρών Κύπρου ήτοι 1708,60€. Δεδομένου ότι από κανένα έγγραφο δεν προέκυψε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ή λήψη τραπεζικού δανείου, ενώ από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους δεν αποκτήθηκαν έσοδα, ο έλεγχος απεφάνθη ότι προδήλως προκύπτει ότι η αγορά του εν λόγω ακινήτου και η πραγματοποίηση των ανωτέρω αγορών και δαπανών από την προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία«**δεν πραγματοποιήθηκε με ίδια κεφάλαια ή με λήψη τραπεζικού δανείου αλλά με αλλά με χρήματα τα οποία της παρείχαν τρίτοι, οι οποίοι δεν είναι άλλοι από τους πραγματικούς μετόχους της εταιρείας**» (σελ. 19 σχετικής έκθεσης).

Οι κρίσεις όμως αυτές είναι πλημμελώς αιτιολογημένες καθώς το καταλογιζόμενο ως δάνειο, δεν προέκυψε από έγγραφο ή εγγραφή στα βιβλία της προσφεύγουσας η οποία "λογίζεται ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν" (ΣτΕ 6172, 4287/1995, 2073/1989), διότι ανεξάρτητα με το εάν είχε η προσφεύγουσα υποχρέωση ή παρανόμως δεν τήρησε βιβλία (Σ.Τ.Ε. 1514/1956, 578/1957), ούτε στο επικαλούμενο συμβόλαιο αγοράς του ακινήτου, ούτε σε άλλο έγγραφο αναφέρεται ότι συνομολογήθηκε δάνειο με δανειζόμενη την προσφεύγουσα το οποίο θα εγγραφόταν στα βιβλία της (εάν τηρούντο), αλλά προέκυψε μόνο, ότι η προσφεύγουσα, η οποία τυγχάνει αλλοδαπή εταιρεία κατέβαλλε μεγαλύτερο τίμημα και δαπάνες από το κεφάλαιό της, διαπίστωση που δεν αποδεικνύει, ούτε συνομολογεί δάνειο (όπως η εγγραφή στα βιβλία) αλλά αποτελεί ένδειξη. Περαιτέρω, πλημμελώς αιτιολογημένη είναι και η διαπίστωση ότι δανειστές ήταν οι μέτοχοι της, διότι αυτό δεν προέκυψε από κανένα έγγραφο αποδεικτικό καταβολής του ποσού του δανείου ή από έγγραφο που οι μέτοχοι συνομολογούν την απ' αυτούς καταβολή αυτή. Ακόμα, τα περί υποχρεώσεων εκτελεστέων ή μη στην Ελλάδα, είναι δυνατόν να εξεταστούν μόνον εφόσον αποδεικνύεται το πρώτον ότι υφίσταται δάνειο.

Συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις καταλογισμού στην προσφεύγουσα χαρτοσήμου δανείου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 14 και 15 § 1α' του Κ.Ν.Τ.Χ. επί τη βάσει των διαπιστώσεων και του πορίσματος της από 6-9-2016 έκθεσης ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρίαισχυρίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό των αντικειμενικών αξιών για τα κτίσματα που κατείχε (μονοκατοικία, αποθήκη και κλειστή θέση στάθμευσης) έπρεπε να ληφθεί υπόψη η κλίμακα 6-10 χρόνια παλαιότητας και όχι η κλίμακα 1-5, καθώς κατά την 1^η Ιανουαρίου 2005 (ημερομηνία υπολογισμού των αντικειμενικών αξιών για την επιβολή του Φ.Μ.Α.Π. για τα έτη 2006 και 2007) είχε παρέλθει ήδη η πενταετία. Συνεπώς, ο συντελεστής παλαιότητας έπρεπε να καθοριστεί σε 0,80 για τη μονοκατοικία και 0,90 για την αποθήκη και τη θέση στάθμευσης και όχι σε 0,90 και 0,95 αντίστοιχα και ως εκ τούτου η συνολική αξία των ακινήτων της να προσδιοριστεί στο ποσό των 1.590.385,75 €.

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 2 §20 της Α.Υ.Ο. 1067780/82/Γ001/ΠΟΛ.1149/9.6.1994 ορίζονται τα εξής: «*Η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της (π.χ. αν η άδεια εκδόθηκε στις 30-9-1978 η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται από 30.9.1980). Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, η παλαιότητα υπολογίζεται από την χρονολογία κατασκευής, που αποδεικνύεται με οποιοδήποτε νόμιμο τρόπο (π.χ. προσκόμιση προγενέστερου τίτλου κτήσης, νομιμοποίηση αυθαιρέτου, έναρξη ηλεκτροδότησης). Άδειες αλλαγής μόνο της χρήσης του κτιρίου ή άδειες ανακαίνισης, που δε θίγουν το φέροντα οργανισμό του κτιρίου, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της παλαιότητας. Ειδικά σε διατηρητέα ακίνητα που έχουν ανακαινισθεί ριζικά, έστω και αν δε θίγεται ο φέρων οργανισμός του κτιρίου, η παλαιότητα υπολογίζεται δύο χρόνια μετά την ημερομηνία έκδοσης της άδειας ανακαίνισης. Χρονικό διάστημα μικρότερο του εξαμήνου δε λαμβάνεται υπόψη, ενώ μεγαλύτερο λογίζεται ως έτος. Για να εφαρμοσθεί συντελεστής παλαιότητας πρέπει το κτίσμα να είναι πλήρως αποπερατωμένο.*».

Όπως προκύπτει αναλυτικά από τη με ημερομηνία θεώρησης 13/10/2016 σχετική έκθεση μερικού ελέγχου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (άρθρα 21-35 ν. 2457/1997) του ελεγκτή του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), η υπ' αριθ./3.12.1993 οικοδομική άδεια της Δ/σης Πολεοδομίας της Νομαρχίας Θεσσαλονίκης αναθεωρήθηκε πριν την ολοκλήρωση της οικοδομής με την με αριθ. πρωτ./16.1.1998 πράξη της. Συνεπώς η αναθεώρηση αυτή θεωρείται ουσιώδης και επηρεάζουσα τον χρόνο κατασκευής και ολοκλήρωσης, ενώ η παλαιότητα για τα επίμαχα κτίσματα αρχίζει να υπολογίζεται από τις 16/1/2000, ήτοι μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία τελευταίας αναθεώρησης της οικοδομικής άδειας, και **η πενταετία συμπληρώνεται στις 16/1/2005.**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν.2459/1997 (Φ.Μ.Α.Π.) ορίστηκε ότι «1. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του Ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

Για το έτος 2006, για τον υπολογισμό του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά

δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α΄), όπως ισχύουν.

Για το έτος 2007 για τον υπολογισμό του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) και οι διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α΄) όπως ισχύουν.»

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τον για τον υπολογισμό Φ.Μ.Α.Π. ετών 2006 και 2007 δεν υπολογίζεται η αξία που είχαν τα ακίνητα **κατά την 1^η Ιανουαρίου 2006 και την 1^η Ιανουαρίου 2007, αλλά η αξία που είχαν την 1-1-2005. Επειδή την 01-01-2005 δεν είχε παρέλθει η πενταετία**, καθώς αυτή συμπληρώθηκε σύμφωνα με την ανάλυση που προηγήθηκε στις 16/1/2005. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρίαςπερί συμπλήρωσης της πενταετίας και μείωσης του συντελεστή παλαιότητας για τα έτη 2006 και 2007 **ως προς τον υπολογισμό της αξίας τους δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.**

Επί του 5^{ου} ισχυρισμού

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 14 §2 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170/26.7.2013), όπως ισχύει, ορίζονται τα εξής: «Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. ...».

Όπως προκύπτει αναλυτικά από τη με ημερομηνία θεώρησης 13/10/2016 σχετική έκθεση ελέγχου Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων (άρθρο 54 ν. 4174/2013) του ελεγκτή του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), από τη Δ.Ο.Υ. Βέροιας κοινοποιήθηκε στις 25/1/2016 στο φορολογικό εκπρόσωπο της προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρίαςκ. τουτο με αριθ. πρωτ./14.1.2016 Αίτημα για Παροχή Πληροφοριών προκειμένου, εντός προθεσμίας πέντε (5) εργασίμων ημερών από της επομένης της επίδοσης και όχι εντός μηνιαίας προθεσμίας, τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα αναφερόμενα σε αυτό. Η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου, μέσω του φορολογικού εκπροσώπου της, ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Αίτημα για Παροχή Πληροφοριών θέτοντας στη διάθεση του ελέγχου τα ανωτέρω στις 15/3/2016 (αριθ. πρωτ. εισερχομένου/15.3.2016), ήτοι σε τριανταπέντε (35) εργάσιμες ημέρες από την επομένη της επίδοσης και όχι εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 14 §2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) πενθήμερης προθεσμίας. Επισημαίνεται ότι δεν προσκομίστηκαν στη Φορολογική

Διοίκηση επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που ζητήθηκαν, οι οποίες οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

Από τα ανωτέρω καθίσταται προφανές ότι η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρίαδεν ανταποκρίθηκε εμπρόθεσμα στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών, καθώς δεν προσκομίστηκαν στοιχεία εντός τη προβλεπόμενης εκ του νόμου προθεσμίας των (5) εργάσιμων ημερών, ούτε επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που ζητήθηκαν, οι οποίες οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρίαςπερί εμπρόθεσμης προσκόμισης των στοιχείων που της ζητήθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση είναι αβάσιμοι και πρέπει να απορριφθούν.

Για τους λόγους αυτούς

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 22-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρίαςμε επωνυμία:και Α.Φ.Μ.: και συγκεκριμένα την αποδοχή της και την ακύρωση των υπ' αριθ. των υπ' αριθμ.,,,,,, &/6-10-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου ετών 2005, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και την απόρριψή της για όλους τους υπόλοιπους λόγους και ποσά.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση της Προσφεύγουσας με την Παρούσα Απόφαση

Αριθμός Πράξης αναφοράς	Ημερομηνία Πράξης αναφοράς	Είδος Φόρου	Διαχειριστική ή Φορολογική Περίοδος	Διαφορά Φορολογητέας Βάσης Ελέγχου	Διαφορά Φορολογητέας Βάσης Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Ποσό Διαφοράς Φόρου Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Ποσό Πρόσθετου Φόρου Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Ποσό Προστίμου Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Συνολικό Ποσό Καταλογισμού
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Εισοδ/τος άρθ.4 ν.2523/1997 Φ. Εισοδήματος	29/08/2005 - 31/12/2005	-		-	-	300,00 €	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Εισοδ/τος άρθ.4 ν.2523/1997 Φ. Εισοδήματος	01/01/2007 - 31/12/2007	-		-	-	300,00 €	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997 Φ.Π.Α. εκκ/κη	01/01/2007 - 31/12/2007	-		-	-	300,00 €	300,00 €

.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997 μη υποβολής Ε9 1-1-2006	01/01/2006 - 31/12/2006	-	-	-	-	300,00 €	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997 μη εμπρόθεσμης συγκέντρωσης δικαιολογητικών απαλλαγής από τον ΕΦΑ	01/01/2006 - 31/12/2006	-	-	-	-	300,00 €	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 4 ν.2523/1997, μη συγκέντρωσης δικαιολογητικών εξαίρεσης ΕΦΑ	01/01/2007 - 31/12/2007	-	-	-	-	300,00 €	300,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	29/08/2005 - 31/12/2005	-	-	-	-	2.346,67 €	2.346,67 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	01/01/2006 - 31/12/2006	-	-	-	-	1.466,67 €	1.466,67 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	01/01/2007 - 31/12/2007	-	-	-	-	1.760,00 €	1.760,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο Κ.Β.Σ.	01/01/2008 - 31/12/2008	-	-	-	-	1.760,00 €	1.760,00 €
.....	13/10/2016	Φ.Μ.Α.Π.	01/01/2006 - 31/12/2006	282.019,97 €	282019,97	2.329,49 €	2.795,39 €	-	5.124,88 €
.....	13/10/2016	Φ.Μ.Α.Π.	01/01/2007 - 31/12/2007	282.019,97 €	282019,97	2.329,49 €	2.795,39 €	-	5.124,88 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	29/08/2005 - 31/12/2005	1.687.460,97 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2007 - 31/12/2007	3.343,13 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2008 - 31/12/2008	425.677,82 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2009 - 31/12/2009	52.590,51 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €

.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2010 - 31/12/2010	168.877,90 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2011 - 31/12/2011	45.519,01 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2012 - 31/12/2012	233,68 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Τέλη Χαρτοσήμου	01/01/2013 - 31/12/2013	2.200,00 €	-	0,00 €	0,00 €	-	0,00 €
.....	13/10/2016	Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2016 - 31/12/2016	-	-	-	-	250,00 €	250,00 €
ΣΥΝΟΛΑ						4.658,98 €	5.590,78 €	9.383,34 €	19.633,10 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ¹

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.