



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604562

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 19/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4425

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 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 του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

4. Την από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκουΚΥΠΡΟΥ, με διεύθυνση στην ΕΛΛΑΔΑ τηΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά: **1)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2013, **2)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2013, **3)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής

πράξης επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2014, **4)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων κλπ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2014, **5)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2010, **6)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2012, **7)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2013, **8)** της υπ' αριθ.**2016** πράξης οριστικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2009, **9)** της υπ' αριθ.-**2016** πράξης οριστικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2010, **10)** της υπ' αριθ.-**2016** πράξης οριστικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2012, **11)** της υπ' αριθ.-**2016** πράξης οριστικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2013, **12)** της υπ' αριθ.**2016** πράξης οριστικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2014, **13)** της υπ' αριθ.**2016** πράξης οριστικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις χρήσεων 2009-2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ.**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 20 § 1 περ. α, του Π.Δ. 186/1992 (ανακριβή υποβολή κατάστασης προμηθευτών), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 § 6 περ. ζ' ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρ. 7 παρ. 3 περ. ζ του ν. 4337/2015.

2) Με την υπ' αριθ.**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.500,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 7 § 1, 17 § 1 του Π.Δ. 186/1992.

α) τήρησε αθεώρητο βιβλίο Β' κατηγορίας ενώ είχε υποχρέωση τήρησης Γ' κατηγορίας, πρόστιμο $2*900,00=1.800,00$ € άρθρο 5 § 6 περ. α' ν. 2523/97, περιοριζόμενο στο 1/3 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' ν. 4337/2015.

β) μη καταχώρηση στα βιβλία Γ' κατηγορίας που όφειλε να τηρεί, επτά (7) στοιχεία εσόδων και οκτώ (8) στοιχεία εξόδων, πρόστιμο $15*900,00=13.500,00$ € άρθρο 5 § 8 περ. δ' ν. 2523/97, περιοριζόμενο στο 1/3 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' ν. 4337/2015.

Συνολικά επιβάλλεται πρόστιμο 4.500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 3 ν. 2523/97 ως ισχύει με το άρθρο 7 § 3 περ. ζ' ν. 4337/2015.

3) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.500,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 1, 2 και του άρθρου 4 παρ. 2, 7 και 12 της παραγράφου Ε της υποπαραγράφου Ε1 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012.

α) τήρησε αθεώρητο βιβλίο Β' κατηγορίας ενώ είχε υποχρέωση τήρησης Γ' κατηγορίας, πρόστιμο $2 \times 900,00 = 1.800,00$ € άρθρο 5 § 6 περ. α' ν. 2523/97, περιοριζόμενο στο 1/3 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' ν. 4337/2015.

β) μη καταχώρηση στα βιβλία Γ' κατηγορίας που όφειλε να τηρεί, είκοσι (20) στοιχεία εσόδων και εκατόν δέκα επτά (117) στοιχεία εξόδων, πρόστιμο $15 \times 900,00 = 13.500,00$ € άρθρο 5 § 8 περ. δ' ν. 2523/97, περιοριζόμενο στο 1/3 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ζ' ν. 4337/2015.

Συνολικά επιβάλλεται πρόστιμο 4.500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 3 ν. 2523/97 ως ισχύει με το άρθρο 7 § 3 περ. ζ' ν. 4337/2015.

4) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 107 §1 & 6 ν. 2238/1994, (υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 § 1 εδάφιο 1 ν. 2523/97 και ν. 4174/2014.

5) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 68 § 1&4 ν. 4172/2013, (υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 § 1 εδάφιο 1 ν. 2523/97 και ν. 4174/2014.

6) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου φορολογίας ακινήτων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 23 § 1 ν. 3427/2005, (μη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)), που επισύρει τις κυρώσεις του ν. 4174/2014.

7) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 130.386,16 € & ΟΓΑ χαρτοσήμου 26.077,24 €, πλέον 156.463,40 € & 31.292,86 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου), ήτοι σύνολο 344.219,66 €.

8) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 430,76 € & ΟΓΑ χαρτοσήμου 86,15 €, πλέον 516,91 € & 103,38 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου), ήτοι σύνολο 1.137,20 €.

9) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 3.936,07 € & ΟΓΑ χαρτοσήμου 787,21 €, πλέον 4.723,28 € & 944,66 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου), ήτοι σύνολο 10.391,22 €.

10) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 1.598,68 € & ΟΓΑ χαρτοσήμου 319,74 €, πλέον 1.918,42 € & 383,68 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου), ήτοι σύνολο 4.220,52 €.

11) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 2.609,17 € & ΟΓΑ χαρτοσήμου 521,83 €, πλέον 3.056,70 € & 611,34 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου), ήτοι σύνολο 6.799,04 €.

12) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 2.332,80 € & ΟΓΑ χαρτοσήμου 466,57 €, πλέον 375,29 € & 75,06 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτοσήμου), ήτοι σύνολο 3.249,72 €.

13) Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για αμοιβές εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων κλπ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ποσού 120,00 € πλέον 20,04€ (τόκοι Κ.Φ.Δ.) πλέον 1.500,00 € πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ήτοι σύνολο 1.640,04 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, που διενεργήθηκε από το Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου, το οποίο συστάθηκε με την με αριθμό πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2015/16-12-2015 Απόφαση του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Στις2016 η προσφεύγουσα κατέθεσε «Συμπληρωματικό Υπόμνημα Ενδικοφανούς Προσφυγής» και πήρε αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το υπόμνημά της, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση των παραπάνω οριστικών πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1.** Δεν υφίσταται υποχρέωση τελών χαρτοσήμου για τα επίμαχα εμβάσματα, καθόσον αυτά αποτελούν καταβολή ναυτιλιακών μερισμάτων στη μέτοχο της εταιρείας μας,
- 2.** Σε κάθε περίπτωση, τα επίμαχα ποσά δεν αποτελούν προϊόν δανεισμού, αλλά καταθέσεις για μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας μας, οι οποίες απαλλάσσονται από τα τέλη χαρτοσήμου.
- 3.** Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που τάσσει ο Αστικός Κώδικας, ώστε να υπαχθεί η ευρωποίηση των επίμαχων ποσών στην έννοια της δανειακής σύμβασης.
- 4.** Επικουρικά, ακόμη και αν γίνει δεκτό ότι οι επίμαχες εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας μας που αφορούσαν καταχωρίσεις τμηματικών καταβολών από αλλοδαπές εταιρείες υπάγονται σε τέλος χαρτοσήμου, τότε η Φορολογική Διοίκηση προσδιόρισε εσφαλμένως το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου με συντελεστή 2% αντί του ορθού 1% σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 γ' του Κ.Τ.Χ.
- 5.** Η εταιρεία μας δεν είχε υποχρέωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων (πρώην βιβλίων γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ.) κατά την χρήση 2013
- 6.** Επικουρικά, ακόμη και αν γίνει δεκτό ότι οι επίμαχες εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας μας που αφορούσαν καταχωρίσεις τμηματικών καταβολών από αλλοδαπές εταιρείες υπάγονται σε τέλος χαρτοσήμου, τότε δεν πρέπει να επιβληθεί εις βάρος της εταιρείας μας πρόσθετος φόρος ανακρίβειας, διότι ακολουθήσαμε τις Οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών.
- 7.** Επίκληση σχετικής απόφασης της ΔΕΔ, παρομοίου θέματος με τον καταλογισμό χαρτοσήμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα είναι αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ιδιοκτησίας ακινήτων, χωρίς άλλη δραστηριότητα στην Ελλάδα, της οποίας φορολογικός εκπρόσωπος, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 ν. 4174/2013, ορίστηκε ο κ.

Συστάθηκε στις2008 στην Κύπρου και λειτουργεί σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων της Κυπριακής Δημοκρατίας. Μοναδική μέτοχος είναι η κ., όπως αποδεικνύεται από τα υπ' αριθμ.2010,2011,2012,2013 και2014 Πιστοποιητικά του Εφόρου Εταιρειών του Υπουργείου Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού. Πραγματοποίησε δε, έναρξη εργασιών στην Ελλάδα στη Δ.Ο.Υ., έλαβε ΑΦΜκαι δήλωσε ελληνική διεύθυνση στηΑττικής, επί της

οδού , δηλαδή στη διεύθυνση του γραφείου του νομίμου-φορολογικού εκπροσώπου της, όπως προβλέπεται σε περιπτώσεις αλλοδαπών εταιρειών χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει την κυριότητα των κάτωθι ακινήτων:

Στις2009, ενώπιον της συμβολαιογράφουΚ. ως μέλους της αστικής εταιρείας συμβολαιογράφων με την επωνυμία «.....», παρουσιάστηκαν οι μη εξαιρούμενοι από τον νόμο από τη μία πλευρά οι **1)**με ΑΦΜκαι **2)**με ΑΦΜ, οι οποίοι ονομάζονται **ΠΩΛΗΤΕΣ** και από την άλλη πλευρά ομε ΑΔΤ, ο οποίος, όπως δήλωσε ενεργεί σαν πληρεξούσιος, αντιπρόσωπος με εντολή, για λογαριασμό και στο όνομα των: **1)** της εταιρείας με την επωνυμία «.....» που έχει συσταθεί και υπάρχει σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων της Κυπριακής Δημοκρατίας με έδρα την Κύπρο και συγκεκριμένα τηστο, οδός, όροφος, με διεύθυνση αλληλογραφίας στην Ελλάδα τηΑττικής, οδός, με ΑΦΜτης Δ.Ο.Υ., **2)** της εταιρείας με την επωνυμία «.....» που έχει συσταθεί και υπάρχει σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων της Κυπριακής Δημοκρατίας με έδρα την Κύπρο και συγκεκριμένα τηστο Μέγαρο, οδός, όροφος, με διεύθυνση αλληλογραφίας στην Ελλάδα τηΑττικής, οδός, με ΑΦΜτης Δ.Ο.Υ., **3)** της εταιρείας με την επωνυμία «.....» που έχει συσταθεί και υπάρχει σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων της Κυπριακής Δημοκρατίας με έδρα την Κύπρο και συγκεκριμένα τηστο Μέγαρο, οδός, όροφος, με διεύθυνση αλληλογραφίας στην Ελλάδα τηΑττικής, οδός, με ΑΦΜτης Δ.Ο.Υ., οι οποίες ονομάζονται **ΑΓΟΡΑΣΤΡΙΕΣ**, και ζήτησαν τη σύνταξη των κάτωθι συμβολαίων:

Α) με το υπ' αριθμ.**2009** συμβόλαιο, αγόρασαν κατά αδιαίρετο ποσοστό ένα τρίτο 1/3, ένα οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση «.....» του ΔήμουΑττικής, εντός του οικοδομικού τετραγώνου (.....) επί των οδών, έκτασης 1.322,25 τ.μ., αντί τιμήματος 5.206.000,00 €, καταβάλλοντας κατά την αναλογία τους, ολόκληρο το τίμημα δι' εκδόσεων επιταγών τηςκαι τιμήματος 96.768,00 € σε μετρητά.

Β) με το υπ' αριθμ.**2009** συμβόλαιο, αγόρασαν κατά αδιαίρετο ποσοστό ένα τρίτο 1/3, ένα οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση «.....» του ΔήμουΑττικής, εντός του οικοδομικού τετραγώνου (.....) επί των οδών, έκτασης 1.247,00 τ.μ. εντός του οποίου υφίσταται παλαιά ισόγεια κατοικία ευτελούς ξύλινης κατασκευής (παράγκα) εμβαδού 40,00 τ.μ., αντί τιμήματος 5.206.000,00 €, καταβάλλοντας κατά την αναλογία τους, ολόκληρο το τίμημα δι' εκδόσεων επιταγών τηςκαι τιμήματος 96.768,00 € σε μετρητά.

Γ) με το υπ' αριθμ.**2009** συμβόλαιο, αγόρασαν κατά αδιαίρετο ποσοστό ένα τρίτο 1/3, ένα οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση «.....» του ΔήμουΑττικής, εντός του οικοδομικού τετραγώνου (.....) επί των οδών, έκτασης 1.430,60 τ.μ., αντί τιμήματος 5.774.000,00 €, καταβάλλοντας κατά την αναλογία τους, ολόκληρο το τίμημα δι' εκδόσεων επιταγών τηςκαι τιμήματος 108.118,00 € σε μετρητά.

Επειδή, στο όνομα των τριών ως άνω εταιρειών (.....,και) εκδόθηκε την2012 από την υπηρεσία του δήμουη υπ' αριθμ.2012 άδεια οικοδομής, για την ανέγερση διώροφης κατοικίας με υπόγειο και πισίνα κειμένης επί των οδώνκαιστη, εντός του οικοδομικού τετραγώνου

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει, ότι, η αγορά των ως άνω ακινήτων και η ανέγερση της κατοικίας κατά το μέρος που αφορά την προσφεύγουσα, δεν πραγματοποιήθηκε με ίδια κεφάλαια, καθόσον, σύμφωνα με το καταστατικό της, το κεφάλαιό της ήταν πολύ μικρό – χίλια (1.000,00) €, αλλά με χρήματα τρίτων εταιρειών, ως προέκυψε από την επίδειξη στο φορολογικό έλεγχο των πρωτότυπων βεβαιώσεων εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ), επί των οποίων τα αναγραφόμενα ποσά φαίνεται να ευρωποιήθηκαν στο

όνομα της προσφεύγουσας από διάφορους λογαριασμούς άλλων εταιρειών.

Επειδή, η ενέργεια αυτή της προσφεύγουσας, να λαμβάνει χρηματικά ποσά από διάφορα νομικά πρόσωπα, προκειμένου να καλύψει το κόστος αγοράς των οικοπέδων καθώς και την ανέγερση οικοδομής κατά το μέρος που την αφορά, αποτέλεσε για τον φορολογικό έλεγχο «δικαιοπραξία στην οποία το μεν προσφέρον τα χρήματα νομικό πρόσωπο επέχει θέση δανειστή (υπό την ευρεία του όρου έννοια) η δε λήπτρια των χρημάτων εταιρεία επέχει θέση οφειλέτη και κατά συνέπεια η δικαιοπραξία αυτή συνιστά δανειακή σύμβαση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Ν.Τ.Χ [ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931]: «1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων.»

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

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

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.Δ. 3717/1957 (ΦΕΚ Α' 131) ορίζεται ότι «η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την 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 δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου», και με το άρθρο 806 του Α.Κ. ορίζεται ότι «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας»

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

- 1) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση παραδοτική και κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (re) συμβάσεις, καθόσον, για την κατάρτιση της σύμβασης αυτής δεν αρκεί μόνο συμφωνία των συμβαλλόμενων, αλλά απαιτείται και παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη.
- 2) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση άτυπη, δηλαδή, είναι σύμβαση, για την οποία δεν απαιτείται έγγραφος τύπος (Εφ. Θεσ. 407/1980).
- 3) Το δάνειο είναι σύμβαση αιτιώδης, με την έννοια, ότι το κύρος του εξαρτάται από την ύπαρξη και τη νομιμότητα της αιτίας, που είναι η πρόθεση δανεισμού (Φορ. Πρωτ. Ρόδου 6/1966).
- 4) Το δάνειο είναι σύμβαση ενοχική και υποσχετική. Με αυτή ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει την κυριότητα αντικαταστατών πραγμάτων στον άλλο (οφειλέτη), για την απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.
- 5) Το δάνειο είναι σύμβαση διαρκής.

6) Το δάνειο είναι σύμβαση συναινετική, επειδή, για την κατάρτιση αυτού αρκεί η συμφωνία των μερών, η, δε, μεταβίβαση αυτού γίνεται στα πλαίσια της ήδη καταρτισμένης σύμβασης.

7) Το δάνειο είναι σύμβαση αυστηρά ετεροβαρής, καθόσον γεννά υποχρέωση μόνο, για τον οφειλέτη και δη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1958, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970).

8) Το δάνειο, και ειδικότερα το χρηματικό δάνειο, είναι πάντοτε πιστωτική σύμβαση (Φορ. Πρ. Ροδ. 6/1966).

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

1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων

2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και

3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

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

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

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

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

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

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 44. Προϋποθέσεις δικαιολόγησης απόκτησης μερισμάτων πλοιοκτητριών εταιρειών

1. Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. οι φορολογούμενοι κάτοικοι Ελλάδος που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (*holding companies*) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν. 27/1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος μόνο τα παρακάτω δικαιολογητικά:

(α) Βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (*holding company*) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. ΙΜΟ) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρισμα.

(β) Στην περίπτωση που το μέρισμα καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση

πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου.

(γ) Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ) των αντιστοίχων ποσών ή βεβαίωση εκχώρησης συναλλάγματος. Τα σχετικά πρωτότυπα αναζητούνται από την αρμόδια αρχή.

2. Η καταβολή του μερίσματος μπορεί να γίνεται και μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η οποία μπορεί να βεβαιώνει και τη λήψη του μερίσματος. Στην περίπτωση αυτή η διαχειρίστρια δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μερίσματος στα βιβλία τα οποία τηρεί. Τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται.

3. Οι ανωτέρω προϋποθέσεις εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχου.

4. Τα δικαιολογητικά της παραγράφου 1, με την εξαίρεση του δικαιολογητικού υπό το στοιχείο γ', υποβάλλονται και σε κάθε άλλη περίπτωση που ελέγχεται κατά νόμο η προέλευση του εισοδήματος που αναφέρεται σε μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1106/14-4-2014 Προϋποθέσεις δικαιολόγησης εισοδήματος από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών.

1. Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/1994, οι φορολογούμενοι κάτοικοι Ελλάδος που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν. 27/1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος μόνο τα παρακάτω δικαιολογητικά:

(α) Βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (holding company) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρισμα.

(β) Στην περίπτωση που το μέρισμα καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία, αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου.....

3. Οι ανωτέρω προϋποθέσεις εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχου.

Β. Για την ορθή εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, δίδονται οι εξής διευκρινίσεις:

1. **Σε κάθε περίπτωση**, στις βεβαιώσεις μερισμάτων που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies), **απαιτείται να αναγράφονται τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα, τα πλήρη στοιχεία ταυτότητας (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) του συγκεκριμένου πλοίου ή των πλοίων από όπου προκύπτει το μέρισμα**, ενώ όταν το μέρισμα διανέμεται από εταιρεία χαρτοφυλακίου (holding company), επιπρόσθετα στην βεβαίωση που εκδίδεται από την εταιρεία χαρτοφυλακίου, θα πρέπει να αναφέρονται τα πλήρη στοιχεία της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή πλοιοκτητριών εταιρειών των οποίων κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές.

Όταν τα ποσά του μερίσματος καταβάλλονται σε νομικό πρόσωπο συμφερόντων του δικαιούχου μετόχου, απαιτείται η απόδειξη της σχέσης του δικαιούχου με αυτό το νομικό πρόσωπο και το βάρος της απόδειξης των συμφερόντων φέρει ο δικαιούχος, δηλαδή είτε με υπεύθυνη δήλωση του δικαιούχου είτε με βεβαίωση του νομικού προσώπου που λαμβάνει το μέρισμα.

Ομοίως στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ελέγχεται για οποιοδήποτε άλλο λόγο κατά νόμο και καλείται να δικαιολογήσει την προέλευση του εισοδήματος αυτού, επαρκεί η προσκόμιση των δικαιολογητικών των περιπτώσεων 1α και 1β του άρθρου 44 του ν. 4141/13 (ΦΕΚ α' 81/05-04-2013).

5. Οι προϋποθέσεις που αναφέρονται ανωτέρω εφαρμόζονται σε όλες τις εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου, ακόμη και σε αυτές που έχουν μεν καταχωρηθεί και κοινοποιηθεί στους οφειλέτες, δεν έχουν όμως καταστεί οριστικές ή αυτές που εκκρεμούν ενώπιον της Δικαιοσύνης.

6. Οι διατάξεις του άρθρου 44 του ν. 4141/2013, εφαρμόζονται σε όλες ανεξαιρέτως τις περιπτώσεις φορολογικών ελέγχων, κατά τις οποίες ελέγχεται η προέλευση των χρηματικών ποσών από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιριών.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι «δεν υφίσταται υποχρέωση τελών χαρτοσήμου για τα επίμαχα εμβάσματα, καθόσον αυτά αποτελούν καταβολή ναυτιλιακών μερισμάτων στη μέτοχο της εταιρείας μας,», δεν αποδεικνύεται και ως εκ τούτου απορρίπτεται, καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, η προσφεύγουσα, παρότι απέδειξε ότι είναι η μοναδική μέτοχος της προσφεύγουσας εταιρείας, έπρεπε να προσκομίσει σε κάθε περίπτωση, και δεν προσκόμισε, αν και ζητήθηκαν από τον φορολογικό έλεγχο, τα απαραίτητα δικαιολογητικά (βεβαιώσεις) που να αποδεικνύουν τη σχέση της μοναδικού μετόχου κας , με τις ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές των πλοιοκτητριών που διανέμουν τα μερίσματα από τις οποίες θα προκύπτουν τα στοιχεία της προσφεύγουσας ως μετόχου των εταιριών, τα καταβληθέντα μερίσματα, το όνομα των πλοίων από την εκμετάλλευση των οποίων προκύπτουν τα σχετικά μερίσματα.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι τα επίμαχα ποσά δεν αποτελούν προϊόν δανεισμού, αλλά καταθέσεις για μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας μας, οι οποίες απαλλάσσονται από τα τέλη χαρτοσήμου, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, καθόσον, **α)** καταχωρήθηκαν στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις», **β)** σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (π.δ. 1123/1980): 1) στο λογαριασμό 41 «Αποθεματικά - διαφορές αναπροσαρμογής - επιχορηγήσεις επενδύσεων» και τους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται μεταξύ των άλλων οι διαφορές από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο, 2) στο λογαριασμό 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση του κεφαλαίου» και τους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται από τους μετόχους της ανώνυμης εταιρίας ή τους εταίρους των λοιπών μορφών εταιριών και προορίζονται αποκλειστικά για την αύξηση του κεφαλαίου (μετοχικού ή εταιρικού) καθώς και τα ποσά των μερισμάτων που διατίθενται για αύξηση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου και 3) στο λογαριασμό 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις» καταχωρούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, δηλαδή οι υποχρεώσεις των οποίων η προθεσμία εξόφλησης λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσεως, **γ)** τα προσκομιζόμενα έγγραφα δεν δύναται να αναγνωρισθούν (το υπ' αριθ.2016 Πιστοποιητικό του Εφόρου Εταιριών του Υπουργείου Ενέργειας, Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού της Κύπρου), καθότι, για μεν τα δημόσια αλλοδαπά έγγραφα «δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα» ως το υπ. Αρ. πρωτ.: Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε., για δε τα αλλοδαπά ιδιωτικά έγγραφα (το με ημερομηνία2016 Πρακτικό Απόφασης του Δ.Σ. της εταιρείας) «Γίνονται υποχρεωτικά αποδεκτά τα απλά, ευανάγνωστα φωτοαντίγραφα των ιδιωτικών και αλλοδαπών εγγράφων, εφόσον τα έγγραφα αυτά έχουν επικυρωθεί αρχικά από δικηγόρο» ως το υπ' αριθμ. έγγραφο ΔΙΣΚΠΟ/Φ. 15/11932/11-06-2014, **δ)** δεν κατατέθηκαν αποφάσεις της πλειοψηφίας της Γ.Σ. των εταίρων (κεφαλαίων και κεφαλών) περί αύξησης εταιρικού κεφαλαίου.

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

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

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

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν αποδείχθηκε ότι υπάρχει σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και τρίτων που κατέβαλαν τα χρηματικά ποσά, και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις σύστασης δανείου ή συνομολόγηση δανείου (άρθρο 806 ΑΚ).

Επειδή κατά την κατάθεση χρημάτων δεν απαιτείται να ορίζεται χρόνος, για την απόδοση του κατατεθέντος χρηματικού ποσού, γιατί από το νόμο δεν προβλέπεται κάτι τέτοιο, και συνεπώς η κατάθεση μπορεί να γίνει χωρίς κανένα χρονικό περιορισμό.

Επειδή η φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από την2016 οικεία έκθεση ελέγχου, διαπίστωσε ότι η εξόφληση της αγοράς των τριών οικοπέδων και η ανέγερση οικίας εντός αυτών, κατά το μέρος που αναλογεί στην προσφεύγουσα, πραγματοποιήθηκε από μερίσματα μετοχών τρίτων ναυτιλιακών εταιρειών.

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

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

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

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

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

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, μόνο το γεγονός της καταβολής των χρηματικών ποσών από τρίτους για την εξόφληση υποχρεώσεων της προσφεύγουσας (αγορά οικοπέδων και ανέγερση οικίας), δεν δύναται να αποδείξει ότι η αιτία των ως άνω κινήσεων ήταν υφιστάμενη δανειακή σύμβαση.

Επειδή η φορολογική Αρχή, η οποία φέρει το σχετικό βάρος απόδειξης, δεν επικαλείται κάποιο άλλο ουσιαστικό στοιχείο (εγγραφή στα βιβλία ή έγγραφο εκτός των αναφερόμενων μερισμάτων), από το οποίο να προκύπτει η σύναψη τέτοιας συμβάσεως, προκειμένου να πληρούνται οι προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει ώστε να καταλογίσει επ' αυτής τέλη χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%.

Επειδή, εκ των ανωτέρω γίνεται δεκτός ο 4^{ος} λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής για επιβολή τέλους χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5γ του ΚΝΤΧ, γιατί πρόκειται για χρηματικές διευκολύνσεις τρίτων προς τη προσφεύγουσα.

Επειδή, οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2. Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Για το χαρακτηρισμό αλλοδαπού προσώπου κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ως επιτηδευματία, αρκεί η ύπαρξη πραγματικής - φυσικής επαγγελματικής εγκατάστασης στην ελληνική επικράτεια, ανεξάρτητα

από το χαρακτηρισμό αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις. Επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος λογίζεται και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε μορφής που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αναγείρει ακίνητο εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Άρθρο 4. Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων.

1. Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

2. Στην τρίτη κατηγορία:

α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες.

Άρθρο 7. Βιβλία τρίτης κατηγορίας.

1. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Άρθρο 17. Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων.

2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται:

α) του ή των ημερολογίων μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους, β) του συγκεντρωτικού ημερολογίου, όταν τηρείται, του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών, εντός του επομένου μήνα, και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι και την εικοστή (20ή) του μεθεπόμενου μήνα,

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4093/2012, ορίζουν, ότι:

ΑΡΘΡΟ ΠΡΩΤΟ - ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Ε. - ΥΠΟΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Ε.1. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1 Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

2. Τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου **έχει και κάθε αλλοδαπό πρόσωπο ή νομική οντότητα που αποκτά πραγματική-φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια** ή ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια αποβλέποντας στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση. **Εξαιρετικά, τις υποχρεώσεις αυτές έχει και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια**, εφόσον ανεγείρει ακίνητο κυριότητάς της εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν για τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

Άρθρο 3 Εξαιρέσεις - Απαλλαγές

1. Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον παρόντα νόμο.

Άρθρο 4 Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.

2. Στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων εντάσσονται οι ημεδαπές και **αλλοδαπές** ανώνυμες και περιορισμένης

ευθύνης εταιρίες, καθώς και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες. Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν απλογραφικά βιβλία οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των αναγκαστικών νόμων 89/1967 (Α' 132) και 378/1968 (Α' 82), τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας, καθώς και οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1.

3. Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού: α) β) γ) δ) ε) Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3, σε περίπτωση υποχρέωσης τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

7. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

12. Η ενημέρωση των διπλογραφικών βιβλίων γίνεται: α) Του ή των ημερολογίων μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους.....

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του Π.Δ. 186/1992, η προσφεύγουσα από τη διαχειριστική χρήσης 2012 ήταν υπόχρεη σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ από την έναρξη ανέγερσης της οικοδομής επί της οδούκαιστη, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2012 οικοδομική άδεια.

Επειδή, στις2015, υπεβλήθη στο μητρώο της Δ.Ο.Υ., από το νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας κ. η υπ' αριθμ.-2015 δήλωση μεταβολής μη φυσικού προσώπου με την οποία δηλώθηκε η τήρηση διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας) από 1/1/2014 εκπρόθεσμα.

Επειδή, από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ορίζεται ρητά, ότι η προσφεύγουσα, ως **αλλοδαπό πρόσωπο που απέκτησε πραγματική-φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση και για τη διαχειριστική χρήση 2013, δεν εμπίπτει σε καμία απαλλαγή του ν. 4093/2012, και ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της, δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.**

Επειδή η ΠΟΛ 1027/07.02.1990, την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα, αναφέρεται σε «Τέλη χαρτοσήμου σε δανειακές και άλλες συμβάσεις, που καταρτίζονται στην αλλοδαπή όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής», και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κώδικα Χαρτοσήμου υπόκεινται στα οικεία τέλη χαρτοσήμου, κατά τις διακρίσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου αυτής.

Επειδή από τον φορολογικό έλεγχο, δεν αποδείχθηκε, ότι καταρτίστηκαν δανειακές συμβάσεις στην αλλοδαπή, ο προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας απορρίπτεται, ως προβαλλόμενος αλυσιτελώς.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2523/1997, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 1. Πρόσθετοι φόροι

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α).... β).... γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Άρθρο 2. Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

*****Η παράγραφος 4 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του νόμου 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (30.3.2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ιδίου νόμου επίσης.

Άρθρο 3. Πρόσθετα τέλη, εισφορές και δικαιώματα

Οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του παρόντος νόμου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα τέλη, εισφορές και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου

Επειδή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, ορθώς επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος μη δήλωσης στις οικείες καταλογιστικές πράξεις προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου ΚΝΤΧ και από τις προσβαλλόμενες πράξεις, προέκυψε πρόσθετος φόρος μη δήλωσης 3,50% για τις διαχειριστικές χρήσεις 2009 – 2010 – 2011 – 2012 - 2013, ωστόσο από τις προαναφερόμενες διατάξεις, σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου επιβάλλεται πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 2,50%.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά **1)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, **2)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, **3)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, **4)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, **5)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, **6)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, **7)** της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Α) την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ.-/.....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την τροποποίηση των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

1) της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος που αφορά την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%, και κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο σε ποσοστό 2,50% ανά μήνα, αντί 3,50%.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	6.519.307,41
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	6.519.307,41

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	130.386,16	65.193,07
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	26.077,24	13.038,61
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	156.463,40	78.231,69
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	31.292,86	15.646,34
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	344.219,66	172.109,72

2) της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος που αφορά την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%, και κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο σε ποσοστό 2,50% ανά μήνα, αντί 3,50%.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	21.538,07
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	21.538,07

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	430,76	215,38
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	86,15	43,08
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	516,91	258,46
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	103,38	51,69
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	1.137,20	568,61

3) της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος που αφορά

την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%, και κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο σε ποσοστό 2,50% ανά μήνα, αντί 3,50%.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	196.803,22
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	196.803,22

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	3.936,07	1.968,03
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	787,21	393,61
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	4.723,28	2.361,64
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	944,66	472,33
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	10.391,22	5,195,61

4) της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος που αφορά την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%, και κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο σε ποσοστό 2,50% ανά μήνα, αντί 3,50%.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	79.934,65
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	79.934,65

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	1.598,68	799,35
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	319,74	159,87
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	1.918,42	845,84
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	383,68	169,17
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	4.220,52	1.974,23

5) της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος που αφορά

την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%, και κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο σε ποσοστό 2,50% ανά μήνα, αντί 3,50%.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	130.458,60
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	130.458,60

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	2.609,17	1.304,59
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	521,83	260,92
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	3.056,70	1.029,71
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	611,34	205,94
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	6.799,04	2.801,15

6) της υπ' αριθ.-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (Κ.Τ.Χ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά το μέρος που αφορά την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	116.639,96
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	116.639,96

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	2.332,80	1.166,40
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	466,57	233,28
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	375,29	162,10
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	75,06	32,42
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	3.249,72	1.594,20

Η ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗΚΕ ΜΕΧΡΙ2016 ΩΣ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Β) την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ.-/.....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜκαι την επικύρωση των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

1) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 €.

2) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.500,00 €.

3) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.500,00 €.

4) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €.

5) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €.

6) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογίας ακινήτων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €.

7) της υπ' αριθ.-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για αμοιβές εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων κλπ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Αξία υποκείμενη σε φόρο εργοληπτών με βάση την παρούσα απόφαση:

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων κλπ	0,00	4.000,00	4.000,00
ΣΥΝΟΛΟ	0,00	4.000,00	4.000,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΣ	0,00	120,00	120,00
ΤΟΚΟΙ Κ.Φ.Δ.		20,04	20,04
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Κ.Φ.Δ.		1.500,00	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ	0,00	1.640,04	1.640,04

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).