



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Καλλιθέα 03-10-2016

Αριθμός απόφασης:3343

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553
ΦΑΞ : 2131604567

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου «.....», με Α.Φ.Μ. και με έδρα τη, κατά των υπ' αριθμ.: 1) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ΝΠ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002-31/12/2002 (οικονομικό έτος 2003), 2) Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ΝΠ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003-31/12/2003 (οικονομικό έτος 2004), 3) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002 (οικονομικό έτος 2003), 4) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 – 31/12/2003 (οικονομικό έτος 2004) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και των με ημερομηνία θεώρησης 29.03.2016 Εκθέσεων Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Προσδιορισμού Τελών χαρτοσήμου του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 5^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου «.....», με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοιν/ση 31-03-2016 λήξη την 2/5 που ήταν αργία - δεύτερη ημέρα του Πάσχα και την 3/5 ήταν αργία λόγω μεταφοράς της αργίας της Πρωτομαγιάς) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η διαφορά φόρου εισοδήματος και οι πρόσθετοι φόροι επί ανακριβούς υποβολής δήλωσης προέκυψαν κατόπιν ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στα οικ. έτη 2003 και 2004, όπου διαπίστωσε σε ακίνητο ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας - κατοικία Α' ορόφου που βρίσκεται στην Αθήνα επί της οδού επιφανείας 391,69 τμ, ικανή κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος και έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν δήλωσε εισόδημα από ιδιοχρήση ή δωρεάν παραχώρηση ή άλλη χρήση της παρ. 3 του άρθρου 22 του ν.2238/1994. Στην συνέχεια των ανωτέρω καταλογίστηκαν: α.

με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2002 – 31.12.2002) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., χρεωστική διαφορά ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 14.620,09 Ευρώ πλέον διαφοράς συμπληρωματικού φόρου στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα ύψους 1.392,39 Ευρώ πλέον διαφοράς τελών χαρτοσήμου ύψους 1.392,39 Ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. στα ανωτέρω τέλη χαρτοσήμου ύψους 278,48 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ύψους 21.220,02 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 38.903,37 Ευρώ, β. με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Νομικών Προσώπων οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2003 – 31.12.2003) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 10.965,07 Ευρώ πλέον διαφοράς συμπληρωματικού φόρου στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα ύψους 1.044,29 Ευρώ πλέον διαφοράς τελών χαρτοσήμου ύψους 1.044,29 Ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. στα ανωτέρω τέλη χαρτοσήμου ύψους 208,86 Ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ύψους 15.915,01 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 29.177,53 Ευρώ.

Η διαφορά τελών χαρτοσήμου προέκυψε κατόπιν κρίσης από την φορολογική αρχή ότι, δάνειο 2.000.000 δολ. ΗΠΑ, χορηγήθηκε μεν στην προσφεύγουσα εταιρεία,

πλην όμως η αποπληρωμή του πραγματοποιήθηκε από τρίτους και συγκεκριμένα από την εταιρεία με ΑΦΜ: , η οποία έχει γραφείο στην Ελλάδα επί της οδού , Αθήνα. Συνέπεια αυτού ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι, υφίσταται έμμεση δανειακή διευκόλυνση, καθόσον, αφενός δεν προκύπτει η επέδυσή του από την προσφεύγουσα και αφετέρου αποπληρώθηκε από τρίτους και το ως άνω ποσό κρίθηκε ότι αποτελεί πίστωση δανείου της ελεγχόμενης εταιρείας «.....» προς την «.....» με ΑΦΜ: , περιέχουσα τα χαρακτηριστικά της οιονεί δανειακής σύμβασης. Ακόμα, όσον αφορά α) το ποσό των τόκων, οι οποίοι καταβλήθηκαν για την εξυπηρέτηση του ως άνω δανείου όπως προέκυψε από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, δεν αποπληρώθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά από τρίτους και β) το ποσόν των 730.000,00 δολ. ΗΠΑ το οποίο αφορά σε εσωτερική μεταφορά που πραγματοποιήθηκε στις 22/03/2002, από τον λογαριασμό με αριθμό άλλου πελάτη της τράπεζας, και συγκεκριμένα της εταιρείας «.....», με έδρα στην Κύπρο και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα: c/o «.....» , διεύθυνση , TK 106 76 Αθήνα, σε λογαριασμό της προσφεύγουσας από τον έλεγχο κρίθηκε ότι, υφίσταται έμμεσα δανειακή σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και για τα παραπάνω ποσά. Συνεπεία αυτού κρίθηκε ότι για το σύνολο των ανωτέρω ποσών οφείλεται αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 20% επί του χαρτοσήμου, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 14 και 15 § 1α' του Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28-07-1931).

Στην συνέχεια των ανωτέρω καταλογίστηκαν: α) με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2002 – 31.12.2002 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 62.838,05 Ευρώ πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. επί χαρτοσήμου ύψους 12.567,61 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω μη δηλώσεως ύψους 90.486,80 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 165.892,46 Ευρώ, β) με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2003 – 31.12.2003 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 946,45 Ευρώ πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. επί χαρτοσήμου ύψους 189,29 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω μη δηλώσεως ύψους 1.362,90 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.498,64 Ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη έκδοση των προσβαλλομένων καταλογιστικών πράξεων λόγω παραγραφής.

2^{ος} Λόγος Προσφυγής: Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των κρισίμων νομικών διατάξεων περί υπολογισμού τεκμαρτών μισθωμάτων.

3^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός τελών χαρτοσήμου λόγω μη στοιχειοθετήσεως της εννοίας του δανείου.

Για τον 1^ο λόγο (παραγραφή)

Επειδή σύμφωνα με την 1020145/5731/ΔΕ-Β/[ΠΟΛ.1100/10.4.2001](#) με ΘΕΜΑ: «Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων.», η οποία εκδόθηκε στην συνέχεια της υπ' αριθ. 102/2001 γνωμοδότησης του Γ' Τμήματος του ΝΣΚ, με την οποία έγινε δεκτό μεταξύ των άλλων ότι: «...η έκδοση συμπληρωματικής πράξης προβλεπόμενης κατά νόμο δεν ισοδυναμεί με ανατροπή των αποτελεσμάτων αμετάκλητης δικαστικής απόφασης (Σ.τ.Ε.1426/2000). Τα παραπάνω εφαρμόζονται για την ταυτότητα του νομικού λόγου και επί πράξεων προσδιορισμού αποτελεσμάτων, διότι η πράξη αυτή επέχει από της ενδιαφερούσης απόψεως θέση φύλλου ελέγχου (ΣτΕ.1221/1982, 2250/1987, 876/1991, 14/1994, 1426/2000) και επί πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ (Σ.τ.Ε.1426/2000) και επί πράξεων επιβολής προστίμου κατά τη ρητή διάταξη της παρ. 4, εδάφιο β' του άρθρου 10 του Ν.[2753/1999](#). Ωσαύτως, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, "συμπληρωματικά" στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο **και η απόκρυψη από αυτόν εισοδημάτων** (ΣτΕ.279/1992, 14/1994, 1425-26/2000, 2448/50/1987, 2677/1986). Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου **με βάση στοιχεία τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμόδιου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου**, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ.2703/1997, 2473/1996), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, **θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς** (ΣτΕ.588/1980, 3083/1980, 3760/1982) **και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτή** (ΣτΕ.2985-88/1981).

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

....Β) Ωσαύτως, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων (ομοίων κατά βάση με τις προϊσχύουσες του άρθρου 51, παρ. 4 του Ν.3323/1955), το εισόδημα που προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία προσδιορίζεται καταρχήν ιδιαιτέρως με το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και προστίθεται στο εισόδημα που προσδιορίσθηκε με την αρχική φορολογική εγγραφή.

Όταν όμως από τα (νέα) συμπληρωματικά στοιχεία διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων του υπόχρεου (ΣτΕ.4843/-5/1988) και εικονικότητα των καταχωρηθέντων στοιχείων και απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος ή εκπτώσεις κ.λπ. ως προς τον ΦΠΑ, η οποία επιβάλλει τον

εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος ορισμένης πηγής, δεν αποκλείεται να προσδιορισθεί πλέον με το συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου εξ ύπαρξης το συνολικό εισόδημα από την πηγή αυτή εξωλογιστικά και ενιαία κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων (ΣτΕ.4843-5/1988, 1425, 1426/2000).

III. Ενόψει των ανωτέρω, προσήκει η απάντηση ότι, κατά την έννοια των άρθρων 68, παρ. 2 του Ν.2238/1994 και 39, παρ. 3 του Ν.1642/1986, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου ειδικού συνεργείου του άρθρου 39 του Ν.1914/1990 που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο (υποθέσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό) σε τρίτες επιχειρήσεις προμηθεύτριες της εξεταζόμενης, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και τα καταχωρηθέντα στη λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών πράξεων.

Δεν αποκλείεται δε (ιδιαίτερα επί προσφυγής στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος κ.λπ.) και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ ύπαρξης το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων.»

Επειδή κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, α) τα «συμπληρωματικά στοιχεία» εν προκειμένω η απόκρυψη εσόδων για την χρήση 01/01-31/12/2002 κατόπιν της με αρ. εντολής επανελέγχου προέκυψαν από έγγραφα με αρ. και της ΔΕΔΔΗΕ, τα οποία προέκυψαν μετά την σύνταξη του με αρ. /05-10-2004 σημειώματος περαίωσης του ν.3259/2004 για τις χρήσεις 1998-2002 και την αποδοχή του (12-11-2004) από την προσφεύγουσα. Επειδή από τα στοιχεία αυτά απεκαλύφθη η ανακρίβεια των δηλώσεων της προσφεύγουσας και η απόκρυψη αυτή εισοδημάτων (εσόδων από ιδιόχρηση ή άλλη χρήση ακινήτου) , επειδή τα παραπάνω στοιχεία δεν περιλαμβάνονται στα απαραίτητα προς έλεγχο στοιχεία, ενώ αποδειγμένα δεν είχε στην διάθεσή της η ελέγχουσα Δ.Ο.Υ. κατά την σύνταξη και αποδοχή του σημειώματος περαίωσης του ν.3259/2004.

Κατά συνέπεια κρίνεται ως νόμιμος ο επανέλεγχος με βάση τα επίμαχα στοιχεία της ΔΕΔΔΗΕ από τα οποία προέκυψε ότι το ακίνητο της –κατοικία Α' ορόφου που βρίσκεται στην Αθήνα επί της οδού επιφανείας 391,69 τμ δεν ήταν κενό όπως ανακριβώς δηλώθηκε και η προσφεύγουσα απέκρυψε το κτηθέν από αυτό εισόδημα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 ν.2238/1994 που εν προκειμένω για την χρήση 2002 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)

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» ή όταν «η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή».

Επειδή για την χρήση 2002 το δικαίωμα κοινοποίησης φύλλου ελέγχου για τα συμπληρωματικά στοιχεία αυτά παραγραφόταν την 31-12-2013.

Επειδή για την χρήση 2003 που ήταν εκκρεμής 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 που προέκυψαν από τα έγγραφα με αρ. και της ΔΕΔΔΗΕ να χαρακτηριστούν ως συμπληρωματικά και να **υφίσταται δεκαετής παραγραφή για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ήτοι έως 31-12-2014 ενώ ακόμα και με τις γενικές περί παραγραφής διατάξεις το δικαίωμα έκδοσης και κοινοποίησης πράξης για την χρήση αυτή παραγράφονταν την 31-12-2009.**

Επειδή με το άρθρο 11 του ν. 3513/2006 (Φ.Ε.Κ. Α'265) που αναφέρεται στην παράταση των προθεσμιών παραγραφής, προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/2007 παρατείνονται μέχρι 31/12/2008, δηλαδή για δύο και ένα έτη αντίστοιχα από την λήξη τους, επειδή ακολούθως με το άρθρο 29 Ν. 3697/2008 (Φ.Ε.Κ. Α'194) η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2009, επειδή ακόμα με το άρθρο 10 Ν. 3790/2009 (Φ.Ε.Κ. Α'143) παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010 (σχετ. εγκ. ΠΟΛ. 1114/09) και με το άρθρο 82 Ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/2010) η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30/6/2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010. Επειδή εν συνεχεία με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30.9.2010 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...», ακολούθως, με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «2. Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012....» ακολούθως, με τη διάταξη του Δεύτερου Άρθρου του Ν.4098/2012 (ΦΕΚ Α 249/20.12.2012) ορίζονται τα εξής: «1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου

ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.» και τέλος με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής: «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.»

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 τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129) 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 στην προσφεύγουσα έχουν εκδοθεί οι με αρ. -2013 εντολή τακτικού ελέγχου και στην συνέχεια αυτής και η με αρ. -2016 εντολή επανελέγχου γραφείου, κατά συνέπεια νόμω αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση των προσβαλλομένων πράξεων φόρου εισοδήματος καθώς για καμία εξ' αυτών δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου λόγω διαδοχικών παρατάσεων του χρόνου παραγραφής.

Για τον 2° λόγο

Επειδή από άρθρο 22 Ν. 2238/94 «Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα» προβλέπεται ότι: «1. Ακαθάριστο εισόδημα, προκειμένου για οικοδομή που εκμισθώνεται, είναι το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί. Σε περίπτωση που δεν προσάγεται το συμφωνητικό ή άλλο στοιχείο που μπορεί να αποδείξει τη συμφωνία ή αν τα συμφωνητικά ή τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγονται εμφανίζουν μίσθωμα που είναι δυσανάλογως κατώτερο σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προκύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες. Θεωρείται ότι υπάρχει περίπτωση δυσανάλογου μισθώματος, σε σχέση με τη μισθωτική αξία της οικοδομής, όταν η μισθωτική αξία της είναι ανώτερη από το μίσθωμα που δηλώνεται σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) τουλάχιστον του μισθώματος αυτού. Ειδικώς, το εισόδημα αυτό δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το 3,5% (τριάμισι τοις εκατό) της αξίας του ακινήτου, που εκμισθώνεται και χρησιμοποιείται ως κατοικία, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 41 του Ν. 1249/1982](#), για τις περιοχές που ισχύει κάθε φορά το σύστημα αυτό. Ο φορολογούμενος μπορεί να αμφισβητήσει τον καθορισμό της μισθωτικής αξίας αυτού του ακινήτου, εφόσον από εξαιρετικούς λόγους, που ανάγονται αποκλειστικά στους παράγοντες που επηρεάζουν τη μισθωτική αξία του, αυτή είναι μικρότερη από το τριάμισι τοις εκατό (3,5%) της πιο πάνω αξίας του. Η επίκληση των λόγων αυτών, καθώς και η προσαγωγή των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων γίνεται με την προσφυγή, η οποία ασκείται από το φορολογούμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν ο φορολογούμενος λάβει το εκκαθαριστικό σημείωμα μετά την 31η Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η προσφυγή ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο [άρθρο 66 του Ν. 2717/1999](#) (ΦΕΚ 97/Α').

Ισχυρισμοί που δεν περιέχονται στην προσφυγή αυτή δεν μπορούν να προβληθούν παραδεκτώς ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, εκτός αν η όψιμη προβολή τους κρίνεται από το διοικητικό πρωτοδικείο αποχρώντως δικαιολογημένη.

.....

3. Σε περίπτωση που η **οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη**, το νομέα, τον επιφανειούχο, τον επικαρπωτή κ.λ.π. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα **βρίσκεται ύστερα από τη σύγκρισή της με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται, πάντως το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που καθορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το πέντε τοις εκατό (5%) ούτε μικρότερο από το τριάμισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982.**

Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα δεν μπορεί να είναι

ανώτερο από το τέσσερα τοις εκατό (4%) της πραγματικής αξίας της οικοδομής κατά το χρόνο της φορολογίας. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της παρ. 1.».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 942/1974 ως **συγκριτικό στοιχείο μπορεί να ληφθεί και «το μίσθωμα της αυτής οικοδομής κατά το αμέσως επόμενον και το αμέσως προηγούμενον του υπολόγου οικονομικών έτος».**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 «**η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου**».

Επειδή από την Εγκύκλιο Ε.16494/ΠΟΛ 347/17-12-1986 διαταγή (εις Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Δ. Αντωνόπουλος – Η. Κατούδης, Αθήνα /Φεβρουάριος 2008, τόμος Β σελ.890-891) προκύπτει ότι «το δυσαναλόγως κατώτερο μίσθωμα σε σχέση με την μισθωτική αξίας της οικοδομής, ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προκύπτει από αυτή γίνεται αφού αυτή συγκριθεί με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται κάτω από παρόμοιες συνθήκες ... Σε καμία περίπτωση δεν λαμβάνεται υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο το τεκμαρτό μίσθωμα που προκύπτει από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση άλλων οικοδομών... το εισόδημα που προκύπτει δεν μπορεί να είναι κατώτερο από το 3,5% της αντικειμενικής αξίας...».

Επειδή για το διάστημα από 01-01/31-12-2002 και 01-01/30-09-2003 από τα έγγραφα με αρ. και της ΔΕΔΔΗΕ προέκυψε ότι το ακίνητο της – κατοικία Α' ορόφου που βρίσκεται στην Αθήνα επί της οδού επιφανείας 391,69 τμ, είχε σημαντική κατανάλωση ρεύματος ήτοι 7434 kwh (για το χρονικό διάστημα από 18-12-2001 έως 17-12-2002) και 14517 kwh για το διάστημα 17-12-2002/18-9-2003, εν αντιθέσει με το προηγούμενο έτος 2001 όπου είχε κατανάλωση μόλις 314 kwh και συνεπώς ορθά κρίθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ότι δεν ήταν κενό όπως ανακριβώς δηλώθηκε από τη προσφεύγουσα. Ακόμα ενδεικτικό της χρησιμοποίησης της κατοικίας είναι ότι η κατανάλωσή της το διάστημα 18-12-2001 /18-1-2002 από το αμέσως προηγούμενο διάστημα 19-11-2001/18-12-2001 δεκαεξαπλασιάστηκε (από 24 kwh σε 401 kwh), ενώ από 18-12-2001 εμφανίζεται συνεχώς αυξημένη κατανάλωση. Επειδή αναπόδεικτος προκύπτει ο ισχυρισμός ότι το ακίνητο επισκευαζόταν το διάστημα αυτό καθώς αυτό δεν προκύπτει από ικανά παραστατικά εξόδων, εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, άδεια οικοδομής επισκευών μικρής κλίμακας, ένσημα εργατών επικολλημένα στο ΙΚΑ, ούτε προέκυψε από τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή για τα έτη αυτά η μισθωτική αξία του ακινήτου υπολογίστηκε με βάση την αντικειμενική αξία του, ήτοι αντικ. αξία διαμερίσματος 910.350,23 ευρώ, πλέον αντικ. αξία αποθήκης 31τμ 10.507,14 ευρώ, πλέον αντικ. αξία θέσης στάθμευσης 16,38τμ 7.402,45 ευρώ και σύνολο 928.258,82ευρώ.

Επειδή για τις χρήσεις αυτές η αξία υπολογίστηκε με συντελεστή 5% επί της αντικειμενικής αξίας του διαμερίσματος με τα συστατικά του μέρη (ήτοι την αξία του αναλογούντος οικοπέδου που εμπεριέχεται στην αντικειμενική αξία του διαμερίσματος) καθώς και τα παρακολουθήματα αυτού και όχι με επιπλέον αξία δικαιώματος υψούν ή οικοπέδου), δηλαδή σε ετήσιο ποσό 46.412,99 ευρώ και μηνιαίο 3.867,74 ευρώ, μείον αποσβέσεις 10%, ήτοι σε ποσό ετήσιο ποσό 41.771,69 ευρώ για το διάστημα από 01/01-31/12/2002 και σε 31.328,77 ευρώ για το διάστημα 01-01/30-09-2003 (9/12 των 41.771,69 ευρώ). Επειδή για το διάστημα αυτό παρέχεται ως συγκριτικό στοιχείο το μηνιαίο μίσθωμα του ίδιου του ακινήτου για το διάστημα 01/01-31/07/2000 ποσού 1.570.000 δρχ ή 4607,48 ευρώ. Επειδή οι μισθωτικές αξίες των ακινήτων δεν μειώθηκαν γενικά το διάστημα από 31-07-2000 έως το επίμαχο, ενώ δεν προκύπτει ότι η μισθωτική αξία του συγκεκριμένου ακινήτου, λόγω των ιδιαιτέρων χαρακτηριστικών του, παρουσίασε μείωση τέτοιας κλίμακας που να δικαιολογούν, με συγκριτικό στοιχείο μηνιαίου μισθώματος την 31-7-2000 ποσού 4607,48 ευρώ, ότι το κατ' έλεγχο υπολογισθέν μηνιαίο εισόδημα των 3867,74 ευρώ το διάστημα από 1-1-2002 έως 30-9-2003 είναι δυσανάλογα υψηλό και μη ανταποκρινόμενο στην πραγματικότητα. Κατά συνέπεια νομίμως και εντός του εύρους που της δίνει η παρ. 3 του άρθρου 22 του ν.2238/1994, η φορολογική αρχή προσδιόρισε για το ακίνητο αυτό μηνιαίο εισόδημα από ιδιόχρηση ή δωρεάν παραχώρηση ή άλλη χρήση (της παρ. 3 του άρθρου 22 του ν.2238/1994) ποσού 4607,48 ευρώ για το διάστημα από 1-1-2002 έως 30-9-2003 με συγκριτικό στοιχείο το μηνιαίο μίσθωμα του ακινήτου τον Ιούλιο του έτους 2000.

Περαιτέρω αλυσιτελώς προβάλλεται η μη απόδειξη της συγκεκριμένης χρήσης του ακινήτου από την φορολογική αρχή διότι το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη (Σ.τ.Ε. 884/2016). **Δεδομένου ότι εν προκειμένω η φορολογική αρχή διαπίστωσε και απέδειξε ότι το ακίνητο χρησιμοποιείτο, ενώ δηλωνόταν ως κενό, αρκεί μόνη η διαπίστωση αυτή, για τον καταλογισμό εισοδήματος και φόρου με τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε. χωρίς να απαιτείται περαιτέρω εξειδίκευση της χρήσης του, την οποία οφείλει ο φορολογούμενος με αποδεικτικά στοιχεία να υποδείξει, κατόπιν κλήσης του για ακρόαση.**

Περαιτέρω, σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 2^α του άρθρου 13 του ΚΤΧ επιβάλλεται τέλος χαρτοσήμου 3% (πλέον εισφορά 20% υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου) στο συνολικό ποσό των κτώμενων μισθωμάτων από εκμίσθωση

οικοδομών. Για την εκμίσθωση κατοικιών από 1-1-2008 και μετά καταργήθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 3 του ν.3522/2006.

Για την επιβολή του τέλους με την διάταξη αυτή ως απαραίτητη προϋπόθεση τίθεται **η κτήση μισθωμάτων (απόκτηση δικαιώματος είσπραξης)**, δηλαδή εισοδήματος, που να προκύπτει από την εκμίσθωση της οικοδομής (Υπ. Οικ. Σ 11667/1957, Τα 1601/1957, ΣτΕ 1748/1971, 2323/1971, 139/1986, 140/1986). Συνεπώς το τέλος χαρτοσήμου δεν οφείλεται στην περίπτωση της παραχώρησης της χρήσης της οικοδομής σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, καθόσον εν προκειμένω ο κύριος της οικοδομής δεν αποκτά μίσθωμα. Στην περίπτωση αυτή η παραχώρηση της χρήσης της οικοδομής χωρίς αντάλλαγμα συνιστά είτε χρησιδάνειο είτε δωρεά (Υπ Οικ. Μ 3962/1947, Σ4844/1948, Γ 876/1956 κλπ).

Εν προκειμένω στην προσφεύγουσα καταλογίστηκε τεκμαρτό εισόδημα από οικοδομές που χρησιμοποιήθηκαν με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη τους ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκαν ή χρησιμοποιήθηκαν με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, συνεπώς το εισόδημα αυτό δεν υπόκειται στα τέλη χαρτοσήμου μίσθωσης το οποίο πρέπει οίκοθεν για λόγους χρηστής διοίκησης, συνεπεία της επανεξέτασης και επανυπολογισμού του φόρου και συνεισπραττομένων ποσών των πράξεων φόρου εισοδήματος, να διαγραφεί.

Για τον 3^ο λόγο

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).

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.**

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά και 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 ανααιρεσείοντος».

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

Επειδή, στην ανωτέρω εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) υπόκειται και η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή της υπέρ Ο.Γ.Α. κοινωνικής εισφοράς του Ν.4169/1961 που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου (ΣτΕ1561/2003).

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, νόμω αβάσιμος είναι ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου καταλογισμού τελών χαρτοσήμου.

Περαιτέρω, η φορολογική αρχή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εν προκειμένω καταλόγισε στην προσφεύγουσα χαρτόσημο διότι στην συνέχεια του με αριθ. εγγράφου προς το πιστωτικό ίδρυμα «Royal Bank of Scotland» με το οποίο η φορολογική αρχή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ζήτησε αντίγραφο της από 22/01/2002 συμβάσεως του επίμαχου δανείου, τον τρόπο εκταμίευσης και τον τρόπο εξυπηρέτησης αυτού μέχρι την αποπληρωμή του, η τράπεζα ανταποκρινόμενη:

1. με το υπ. αριθ., έγγραφό της, απέστειλε αντίγραφο της από 22/01/2002 συμβάσεως δανείου που χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, αντίγραφο της από 23/01/2002 εντολής εκταμίευσης του δανείου (την οποία υπογράφει ο), και αντίγραφο αναλυτικών κινήσεων του με αριθμό δανειακού λογαριασμού και του με αριθμό τρεχούμενου λογαριασμού.

2. με το υπ. αριθ. /09-11-2015 έγγραφό της η ως άνω τράπεζα γνώρισε τον τρόπο αποπληρωμής του εν λόγω δανείου.

Συγκεκριμένα, στην από 23/01/2002 επιστολή της η προσφεύγουσα εταιρεία «.....» προς την τράπεζα «RBS», αναφερόμενη στη από 22/01/2002 σύμβαση που υπεγράφη μεταξύ τους δίνει εντολή στην τράπεζα να εκταμιευθεί το ποσό του δανείου σε λογαριασμό της ελεγχόμενης εταιρείας.

Επίσης, ενημερώνει η ως άνω τράπεζα ότι η εξυπηρέτηση του δανείου έγινε με τις παρακάτω καταβολές :

✓ Στις 23/07/2002 πληρώθηκε δόση ύψους 71.000 δολαρίων ΗΠΑ. Η πληρωμή πραγματοποιήθηκε από την, με έδρα στην και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα, TK 185 36 Πειραιάς.

✓ Στις 23/01/2003 πληρώθηκε δόση ύψους 71.000 δολαρίων ΗΠΑ. Η πληρωμή πραγματοποιήθηκε από την, με έδρα στην Κύπρο και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα C/O «.....»,, TK 106 76 Αθήνα.

✓ Στις 23/07/2003 πληρώθηκε δόση ύψους 71.000 δολαρίων ΗΠΑ. Για την συγκεκριμένη συναλλαγή η τράπεζα βρίσκεται σε διαδικασία αναζήτησης εγγράφων και πληροφοριών που αφορούν στον εντολέα αυτής της πληρωμής, η οποία έγινε από λογαριασμό Nostro της RBS plc στην τράπεζα JP MORGAN.

✓ Στις 08/10/2003 πληρώθηκε το υπόλοιπο κεφάλαιο ύψους 1.787.000 δολαρίων ΗΠΑ. Η πληρωμή πραγματοποιήθηκε από, με έδρα στην Κύπρο και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα, TK 106 76 Αθήνα. Η προέλευση των χρημάτων είναι από δάνειο ύψους 4.500.000 δολαρίων ΗΠΑ που

χορηγήθηκε στην και εκταμιεύτηκε στις 08/10/2003.

Τέλος, η εν λόγω τράπεζα ενημερώνει το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ότι οι παραπάνω πληρωμές πραγματοποιήθηκαν μέσω ενδιάμεσου λογαριασμού (suspense account), ο οποίος σύμφωνα με την τότε πρακτική της Τράπεζας διαμεσολαβούσε για τέτοιου είδους συναλλαγές και πως για όλες τις ανωτέρω συναλλαγές αποπληρωμής επισυνάπτονται οι σχετικές εγγραφές όπως αυτές εμφανίζονται στα συστήματα της Τράπεζας.

3. με το υπ. αριθ. /30-11-2015 έγγραφό της η τράπεζα απέστειλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φωτοτυπίες των τριών αποδεικτικών εξερχόμενων εμβασμάτων (swift) σύμφωνα με τα οποία μεταφέρονται τρία ισόποσα χρηματικά ποσά των 500.000,00 δολ. ΗΠΑ που πραγματοποιήθηκαν στις 11/06/2002 από τον λογαριασμό όψεως με αριθμό που διατηρούσε η ελεγχόμενη στην ως άνω τράπεζα, σε λογαριασμό της τράπεζας UNION BANCAIRE PRIVEE στη Γενέβη Ελβετίας.

4. με το υπ. αριθ. /02-12-2015 έγγραφό της η τράπεζα απέστειλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φωτοτυπία του αποδεικτικού του εξερχόμενου εμβάσματος χρηματικού ποσού 1.078.076,19 δολ. ΗΠΑ που πραγματοποιήθηκε στις 23/01/2002 από τον λογαριασμό όψεως με αριθμό που διατηρούσε η προσφεύγουσα στην ως άνω τράπεζα σε λογαριασμό της BNP PARIBAS στην Αθήνα.

5. με το υπ. αριθ. /09-12-2015 έγγραφό της η τράπεζα, γνώρισε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σχετικά με την πίστωση του χρηματικού ποσού 730.000,00 δολ. ΗΠΑ, που πραγματοποιήθηκε στον λογαριασμό με αριθμό που διατηρούσε η προσφεύγουσα στην ως άνω τράπεζα, ότι πρόκειται για εσωτερική μεταφορά από τον υπ. αριθμ. GR1..... λογαριασμό άλλου πελάτη τους και συγκεκριμένα της εταιρείας «.....», με έδρα στην Κύπρο και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα: c/o «.....» διεύθυνση, TK 106 76 Αθήνα.

6. Επίσης, ενημερώνει ότι, οι αποπληρωμές του δανείου καθώς και οι καταβληθέντες τόκοι, οι οποίοι αφορούν στο εν λόγω δάνειο, πραγματοποιούνταν μέσω ενδιάμεσου λογαριασμού (suspense account), ο οποίος σύμφωνα με την τότε πρακτική της τράπεζας διαμεσολαβούσε για τέτοιου είδους συναλλαγές.

Οι καταβληθέντες τόκοι, πραγματοποιήθηκαν από τις κατωτέρω εταιρείες και ανήλθαν όπως απεικονίζονται στον κάτωθι πίνακα ως εξής:

α/α	Ημερομηνία	Ποσό σε \$	Ποσό σε €	Λογαριασμός χρέωσης	Δικαιούχος λογ/σμού χρέωσης
366783100	23/04/2002	16.300,00	16300,00/0,8872 =18.372,41€	.....	.....
366783100	23/07/2002	18.048,34	18048,34/0,991 =18.212,25€	.....	.....
3	23/10/2002	16.563,68	16563,68/0,9775 =16.944,94€	.....	.....

4	23/01/2003	16.465,09	16465,09/1,0757 =15.306,40€	.....	.....
5	23/07/2003	26.810,42	26810,42/1,1401 =23.515,85€	.....	.....
6	08/10/2003	10.014,15	10014,15/1,1781 =8.500,25€	.....	.....
		104.201,68\$	100.852,10 €	Συνολικά καταβληθέντες τόκοι	

Από όλα τα παραπάνω έγγραφα της τράπεζας «RBS», την με αριθμό /2002 Απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς δυνάμει της οποίας ενεγράφη η προσημείωση και με δεδομένο ότι:

1. δεν προκύπτει η επένδυση του ληφθέντος δανείου ύψους 2.000.000 δολ. ΗΠΑ που αναλήφθηκε στις 22/01/2002,
2. Το ποσόν των 730.000,00 δολ. ΗΠΑ αφορά σε εσωτερική μεταφορά που πραγματοποιήθηκε στις 22/03/2002, από τον λογαριασμό με αριθμό άλλου πελάτη της τράπεζας, και συγκεκριμένα της εταιρείας «.....», με έδρα στην Κύπρο και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα:», διεύθυνση, ΤΚ 106 76 Αθήνα,
3. το ακίνητο αγοράστηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει του υπ. αριθ. 30-07-1998 συμβολαίου αγοραπωλησίας, έναντι του τιμήματος των 212.798.100 δρχ. ή 624.499,19 € με την με αριθμό /30-07-1998 τραπεζική επιταγή της τράπεζας «The Royal Bank of Scotland Plc» κατάστημα Πειραιώς,
4. Το μετοχικό κεφάλαιο εξαντλήθηκε με την αγορά του ακινήτου της προσφεύγουσας εταιρείας. Αφού σύμφωνα με το καταστατικό ίδρυσης της εταιρείας, ο συνολικός αριθμός των μετοχών που η εταιρεία είναι εξουσιοδοτημένη να εκδώσει είναι εκατό (100) μετοχές χωρίς ονομαστική αξία. Συγκεκριμένα είναι εγγεγραμμένος μέτοχος ο , με ταχυδρομική διεύθυνση Monrovia Liberia, με αριθμο μετοχών κεφαλαίου
5. Δεν προσκομίσθηκε κανένα έγγραφο που να αποδεικνύει το ακριβές ποσό του μετοχικού κεφαλαίου ή τυχόν μετέπειτα αύξηση αυτού κατά τα ελεγχόμενα έτη.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, από τον έλεγχο κρίθηκε ότι, δάνειο 2.000.000 δολ. ΗΠΑ, χορηγήθηκε μεν στην προσφεύγουσα εταιρεία, πλην όμως η αποπληρωμή του πραγματοποιήθηκε από τρίτους και συγκεκριμένα από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:, η οποία έχει γραφείο στην Ελλάδα επί της οδού, ΤΚ 10676, Αθήνα. Συνέπεια αυτού ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι, υφίσταται έμμεση δανειακή διευκόλυνση, καθόσον, αφενός δεν προκύπτει η επένδυσή του από την προσφεύγουσα και αφετέρου αποπληρώθηκε από τρίτους και το ως άνω ποσό κρίθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ότι αποτελεί πίστωση δανείου της ελεγχόμενης εταιρείας «.....» προς την «.....» με ΑΦΜ:, περιέχουσα τα χαρακτηριστικά της οιονεί δανειακής σύμβασης. Ακόμα, όσον αφορά α) το ποσό των τόκων, οι οποίοι καταβλήθηκαν για την εξυπηρέτηση του ως άνω δανείου όπως

προέκυψε από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, δεν αποπληρώθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά από τρίτους και β) το ποσόν των 730.000,00 δολ. ΗΠΑ το οποίο αφορά σε εσωτερική μεταφορά που πραγματοποιήθηκε στις 22/03/2002, από τον λογαριασμό με αριθμό άλλου πελάτη της τράπεζας, και συγκεκριμένα της εταιρείας «.....», με έδρα στην Κύπρο και διεύθυνση γραφείου στην Ελλάδα:», διεύθυνση ΤΚ 106 76 Αθήνα, σε λογαριασμό της προσφεύγουσας από τον έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κρίθηκε ότι, υφίσταται έμμεσα δανειακή σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και για τα παραπάνω ποσά και συνεπεία αυτού για το σύνολο των ανωτέρω ποσών οφείλεται αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 20% επί του χαρτοσήμου, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 14 και 15 § 1α' του Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28-07-1931).Ο υπολογισμός του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου που κατ' έλεγχο καταλογίστηκε απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα ανά ποσό σε δολάρια και ευρώ (με βάσει την ισοτιμία της Τράπεζας της Ελλάδος), έχει ως κάτωθι:

Ανάλυση	Δάνειο από RBS στις 23/1/2002	Μεταφορά από τρίτους ποσού 730.000\$ στις 22/3/2002	Τόκοι καταβληθέντες από τρίτους συνολικού ύψους 104.201,68\$
Δανειζόμενο ποσό σε \$	2.000.000	730.000	104.201,68
Δανειζόμενο ποσό σε €	2.258.355,92	830.017,05	100.852,10
Τέλος χαρτ/μου	45.167,12	16.600,34	2.017,04
Εισφορά 20% υπέρ ΟΓΑ	9.033,42	3.320,07	403,41
Καταβληθέν ποσό τέλους βάσει δήλωσης	0,00	0,00	0,00
Διαφορά τέλους χαρτ/μου και ΟΓΑ επί χαρτοσήμου	54.200,54	19.920,41	2.420,45
Σύν. τέλους χαρτ/μου & εισφορά ΟΓΑ	54.200,54	19.920,41	2.420,45
Σύνολο πρόσθετων φόρων	65.040,65	23.904,49	2.904,54
Συν. οφειλόμενο κατ' έλεγχο ποσό	119.241,19	43.824,90	5.324,99

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 η φορολογική αρχή καταλόγισε τέλη χαρτοσήμου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 14 και 15 § 1α' του Κ.Ν.Τ.Χ. επί οιονεί δανειακής σύμβασης για το ποσό των 2.000.000,00 ευρώ και έμμεσα δανειακής σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και των δανειστών της για το ποσό των τόκων και του κατατεθειμένου ποσού των 730.000,00 ευρώ την στον λογαριασμό με αριθμό της τραπεζής «RBS», τα οποία δεν προέκυψαν από έγγραφο ή εγγραφή στα βιβλία της η οποία "λογίζεται ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν" (ΣτΕ 6172, 4287/1995, 2073/1989).

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 29-3-2016 έκθεσης ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και συνεπώς οι με αρ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. πρέπει να ακυρωθούν.

Περαιτέρω, αποτελεί αντικείμενο ιδιαίτερου ελέγχου η διερεύνηση εάν τυχόν οι ως άνω συναλλαγές συνιστούν αναδοχή χρέους ή δωρεά.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να γίνει εν μέρει δεκτή η από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου «.....», με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα να γίνει δεκτή ως προς την ακύρωση των με αρ. πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού κώδικα τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., να διαγραφούν τα καταλογισθέντα ποσά χαρτοσήμου και ΟΓΑ επί χαρτοσήμου από τις με αρ..... οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και να απορριφθεί για όλους τους άλλους λόγους και ποσά, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Ως προς την φορολογία εισοδήματος

Για τη χρήση 2002:

Οικ. έτος 2003	Καθαρά έσοδα	Φόρος που αναλογεί 35% (Α)	Συμπλ/ματικός φόρος 3% (Β)	Χαρτ/μ ο 3% (Γ)	ΟΓΑ χαρτ/μου (Δ)	Πρόσθετος φόρος 120% (Ε)	Σύνολο (Α)+(Β)+(Γ)+(Δ)+(Ε)
Ελέγχου	41.771,69	14.620,09	1.392,39	1.392,39	278,48	21.220,02	38.903,37
Δ.Ε.Δ.	41.771,69	14.620,09	1.392,39			19.214,98	35.227,46

Για τη χρήση 2003:

Οικ. έτος 2004	Καθαρά έσοδα	Φόρος που αναλογεί 35% (Α)	Συμπλ/ματικός φόρος 3% (Β)	Χαρτ/μ ο 3% (Γ)	ΟΓΑ χαρτ/μου (Δ)	Πρόσθετος φόρος 120% (Ε)	Σύνολο (Α)+(Β)+(Γ)+(Δ)+(Ε)
Ελέγχου	31.328,77	10.965,07	1.044,29	1.044,29	208,86	15.915,01	29.177,53
Δ.Ε.Δ.	31.328,77	10.965,07	1.044,29			14.411,23	26.420,59

Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. επί χαρτοσήμου.

Για τη χρήση 2002:

	Βάση Υπολογισμού ύ σε €	Τέλος χαρ/μου 2%	Εισφ.20% υπερ ΟΓΑ	Σύν.τέλους χαρ/μου&εισφ.ΟΓΑ	Σύνολο προσαυξήσεων	Συνολική οφειλή
Ποσά Ελέγχου	3.141.902,57	62.838,05	12.567,61	75.405,66	90.486,80	165.892,46
Ποσά Δ.Ε.Δ.	0	0	0	0	0	0

Για τη χρήση 2003:

	Βάση Υπολογισμού σε €	Τέλος χαρ/μου 2%	Εισφ.20% υπερ ΟΓΑ	Σύν.τέλους χαρ/μου&εισφ.ΟΓΑ	Σύνολο προσαυξήσεων	Συνολική οφειλή
Ποσά Ελέγχου	47.322,50	946,45	189,29	1.135,74	1.362,90	2.498,64
Ποσά Δ.Ε.Δ.	0	0	0	0	0	0

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).