



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26.11.2019

Αριθμός απόφασης: 3209

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604536

**Fax** : 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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24.10.2013** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανής προσφυγή του ....., με έδρα στη ....., κατά της αρ. ....../20.9.13 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της ....., οικ. έτους 2011 (χρήσης 2010) αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ....../20.09.2013 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της ....., οικ. έτους 2011 (διαχ. περιόδου 1.01.2010-31.12.2010), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.
7. Την με αριθ. ....../9.1.2014 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή ως απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.
8. Την με αριθ. καταχώρησης ....../27.2.2014 δικαστική προσφυγή του ..... κατά της με αριθ. ....../9.1.2014 Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την με αριθ. ....../2018 Απόφαση του ΙΕ΄ Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την με αριθ. ....../9.1.2014 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθ. ....../20.9.2013 οριστικής πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής τελών χαρτοσήμου οικ. έτους 2011 της Προϊσταμένης της .....
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24.10.13** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αρ. ....../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... (τμήμα ΙΕ΄ Μονομελές) έγινε δεκτό ότι παραδεκτώς είχε ασκηθεί η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ακυρώθηκε η με αριθ. ....../9.01.2014 σχετική απόφαση της Υπηρεσίας μας, και αναπέμφθηκε η εν λόγω υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να αποφανθεί επί της υπό κρίση προσφυγής.

Με την αριθ. ....../20.9.13 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της ..... προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα για την χρήση 2010. Η εν λόγω πράξη εδράζεται στην από 22.07.2013 έκθεση του ειδικού συνεργείου ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης της Προϊσταμένης της ....., προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Τα έσοδα από παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων προς εκμετάλλευση χώρου στάθμευσης ..... και από παραχώρηση δικαιώματος χρήσης κοινόχρηστων χώρων

για εγκατάσταση στεγάστρων και διαφημιστικών πλαισίων δεν αποτελούν εισόδημα από ακίνητα υπαγόμενο σε χαρτόσημο. Αποτελούν τέλος/αποζημίωση για τη χρήση κοινόχρηστων χώρων και όχι μίσθωμα. Δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου.

2. .... εξαιρούνται από την καταβολή τελών χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Κ.Τ.Χ. Δεν προκύπτει από καμία διάταξη της νομοθεσίας για τα τέλη χαρτοσήμου η δυνατότητα έκδοσης πράξης επιβολής τελών σε βάρος .....
3. Παραβίαση αρχής της δικαιολογημένης πίστης και της χρηστής διοίκησης. Δεν ελήφθη υπόψη το γεγονός ότι στις 20.07.2013 κατατέθηκαν στη ..... συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2011 και 2012 (που αφορούν τις χρήσεις των ετών 2010 και 2011) και αποδόθηκε το αναλογούν χαρτόσημο μαζί με τις προσαυξήσεις για το σταθμό .....

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 2 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου: «1. Τα τέλη χαρτοσήμου διακρίνονται εις αναλογικά και εις πάγια. Ως αναλογικά τέλη κατά τον παρόντα νόμον νοούνται τα υπολογιζόμενα εις ποσοστόν επί της εν τοις σημεινομένοις εγγράφοις εκφραζομένης χρηματικής αξίας. 2. Εξαιρούνται του τέλους χαρτοσήμου το Δημόσιον, οι Δήμοι και αι Κοινότητες»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρθ. 13 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου: «1. ....δ) Επί ενοικιάσεων δημοσίων, δημοτικών ή κοινοτικών προσόδων ή δικαιωμάτων ή πραγμάτων του εν γένει και επί των δια διαγωνισμού ή καθ' οιονδήποτε άλλον τρόπον ενεργούμενων παντός είδους παραχωρήσεων υπό του Δημοσίου, των Δήμων ή Κοινοτήτων ή άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, ως και επί πάσης άλλης συμβάσεως οιοδήποτε άλλου αντικειμένου, μεταξύ τινός των αυτών προσώπων εξ ενός και οιοδήποτε τρίτου εξ ετέρου εις το αναλογικόν τέλος του αρ 12 υπόκειται η μετά την κατακύρωσιν καταρτιζόμενη σύμβαση..... 2. α) Το τέλος χαρτοσήμου οριζόμενον εις 3% επιβάλλεται επί του ολικού ποσού των κτώμενων μισθωμάτων εξ εκμισθώσεως οικοδομών άνευ εκπτώσεως τινός .... δ) Επί οικοδομών απαλλασσομένων του φόρου Α' Κατηγορίας λόγω εκπτώσεως βαρών ή εκ διατάξεως Νόμου, ο κτώμενος το μίσθωμα υποχρεούται εντός των προθεσμιών, δηλώσεως και καταβολής του φόρου Α' Κατηγορίας του Κωδικός φορολογίας καθαρών προσόδων να επιδώσει αρχική ή κατά περίπτωση τροποποιητική δήλωσιν μόνο δια το τέλος της παρούσης παραγράφου και να καταβάλει τούτο, ε) Υπόχρεος προς δήλωσιν και καταβολή του τέλους χαρτοσήμου εις τας περιπτώσεις της παρούσης παραγράφου είναι ο δια τον φόρον Α' Κατηγορίας του Κωδικός φορολογίας καθαρών προσόδων υπόχρεος ή εκείνος όστις θα υποχρεούτο εις δήλωσιν και καταβολήν του φόρου Α' Κατηγορίας εάν δεν υπήρχεν η λόγω βαρών απαλλαγή εκ του φόρου ή η απαλλαγή εξ άλλης τινός διατάξεως Νόμου, ...η) Εάν ο εκμισθωτής τυγχάνη το Δημόσιον, Δήμος ή Κοινότης ή άλλο απαλλασσόμενο των εν λόγω τελών χαρτοσήμου πρόσωπον, το τέλος βαρύνει εξ ολοκλήρου τον μισθωτήν και καταβάλλεται, καθ' ήν μεν περίπτωση εκμισθωτής τυγχάνει το Δημόσιον, κατά την κατάρτισιν της μισθωτικής· συμβάσεως ή επί άγραφου ή νομίμου παρατάσεως του χρόνου της συμβατικής μισθώσεως ή επί μισθωτικής

συμβάσεως απροσδιορίστου ποσού, κατά την εκάστοτε καταβολής εις το Δημόσιον Ταμείον των μισθωμάτων, εις πάσα άλλην περίπτωσιν κατά τα ανωτέρω εν εδαφίω ε' οριζόμενα».

**Επειδή,** σύμφωνα με το αρθ. 21 'Εισόδημα ειδικών περιπτώσεων' του ν. 2238/1994: «1. Ως εισόδημα από οικοδομές λογίζεται: α) Το εισόδημα από γήπεδα, ιδιαίτερα όταν αυτά χρησιμοποιούνται ως αποθήκες, εργοστάσια εργαστήρια ή ως χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων, θεαμάτων, καφενείων, γυμναστηρίων και γενικά για κάθε άλλη χρήση. .... θ) Το αντάλλαγμα που καταβάλλεται για την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση φωτεινών επιγραφών και κάθε είδους διαφημίσεων. ...»

**Επειδή,** σύμφωνα με το αρθ. 103 του ν. 2238/1994: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: 1.α) Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης, διαχείρισης απορριμμάτων και τηλεθέρμανσης, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας, οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων, οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδας, καθώς και τα νοσοκομεία, βρεφοκομεία, κέντρα παιδικής μέριμνας και γηροκομεία που συνιστώνται από τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, καθώς και τα Ανώτατα και Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα που λειτουργούν με τη μορφή νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, με εξαίρεση τα εισοδήματά τους από κινητές αξίες. Τα εισοδήματα από κινητές αξίες φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις εκτός από αυτά που προέρχονται από τόκους καταθέσεων και δάνεια του Ελληνικού Δημοσίου. Ειδικά για το Ελληνικό Δημόσιο, η απαλλαγή ισχύει και για τα εισοδήματα που προέρχονται από κινητές αξίες, επί των οποίων δεν ενεργείται ούτε παρακράτηση φόρου.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 967 του Αστικού Κώδικα: «Πράγματα κοινής χρήσης είναι ιδίως τα νερά με ελεύθερη και αέναη ροή, οι δρόμοι, οι πλατείες, οι γιαλοί, τα λιμάνια και οι όρμοι, οι όχθες πλεύσιμων ποταμών, οι μεγάλες λίμνες και οι όχθες τους»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 968 του Αστικού Κώδικα: «Τα κοινόχρηστα πράγματα, εφόσον δεν ανήκουν σε δήμο ή κοινότητα, νόμος δεν ορίζει διαφορετικά, ανήκουν στο δημόσιο».

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 970 του Αστικού Κώδικα: «Σε Κοινόχρηστα πράγματα μπορούν να αποκτηθούν με παραχώρηση της αρχής κατά τους όρους του νόμου ιδιαίτερα ιδιωτικά δικαιώματα εφόσον με τα δικαιώματα αυτά εξυπηρετείται ή δεν αναιρείται η κοινή χρήση.»

**Επειδή,** εν προκειμένω, σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων ..... ήταν για τις υπό κρίση χρήσεις υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατ' άρθρο 107 του ν. 2238/1994 προκειμένου να αποδώσει τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου που αναλογούν στο ακαθάριστο εισόδημα που απέκτησε από την εκμίσθωση ακινήτων ιδιωτικής του περιουσίας, από παραχώρηση χρήσης προς εκμετάλλευση χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων ....., από παραχώρηση δικαιώματος χρήσης κοινόχρηστων

χώρων για εγκατάσταση στεγάστρων και διαφημιστικών πλαισίων, και από παραχώρηση λειτουργίας και εκμετάλλευσης του υπογείου σταθμού αυτοκινήτων ..... Ο προσφεύγων δεν συμπεριέλαβε στις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος της υπό κρίση χρήσης το σύνολο των εισοδημάτων του που απέκτησε από εκμίσθωση ακινήτων, απέδωσε ανακριβώς τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου και οι υποβληθείσες δηλώσεις κρίθηκαν ανακριβείς.

**Επειδή** σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, επιβάλλεται τέλος χαρτοσήμου σε περιπτώσεις μισθώσεων οικοδομών, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι κοινόχρηστοι χώροι, όπως οι πλατείες (ΕΦΑΘ 12554/1988 με την οποία κρίθηκε ότι για εκμίσθωση κοινόχρηστου περιπτέρου εντός άλσους, το τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται επί μισθωμάτων από εκμίσθωση οικοδομών, στο οποίο υπάγεται και η εν λόγω μίσθωση καθ' όλη τη συμβατική της διάρκεια) και τα στέγαστρα. Το δε ιδιοκτησιακό καθεστώς των κοινόχρηστων χώρων καθορίζεται από το σχετικό άρθρο του Αστικού Κώδικα, όπου χαρακτηριστικά αναφέρεται στο εμπράγματο δικαίωμα επί των κοινοχρήστων χώρων, προσδιορίζοντας ότι η κυριότητα επ' αυτών ανήκει ..... Στην προκείμενη περίπτωση, ο έλεγχος επικεντρώθηκε και στην εξεύρεση των εσόδων ..... από την εκμίσθωση όλων των ακινήτων που εκμεταλλεύεται.

....., και με βάση το αρ. 970 ΑΚ, δύνανται να παραχωρήσουν ιδιαίτερα ιδιωτικά δικαιώματα σε τρίτους. Απόρροια αυτής της δυνατότητας αποτελεί η παραχώρηση χρήσης του υπό κρίση χώρου ..... για χώρο στάθμευσης αυτοκινήτων κατόπιν πλειοδοτικού μηχανισμού. Η εν λόγω παραχώρηση χρήσης ισοδυναμεί με εκμίσθωση οικοδομών, ήτοι ακινήτων, κατά το αρ. 13 του Κ.Τ.Χ. και ως τέτοια υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου. Στην έννοια των οικοδομών εντάσσονται τα γήπεδα όταν αυτά χρησιμοποιούνται ως χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων καθώς και η παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημίσεων (βλ. σχετικά: και Π. Ρέππα, φορολογία Χαρτοσήμου, Εκδόσεις Αντ, Σάκκουλα, 2007, σελ. 378). Περαιτέρω, και στην με αρ. .... απάντηση της 14<sup>ης</sup> Διεύθυνσης Φ.Π.Α. σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων Φ.Π.Α., η ως άνω παραχώρηση έναντι ανταλλάγματος μετά από πλειοδοτική δημοπρασία, της εκμετάλλευσης χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων ..... θεωρείται απλή εκμίσθωση ακινήτου (και όχι πράξη παροχής υπηρεσιών). Το ίδιο ισχύει και για την παραχώρηση των στεγαστρών.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τους κοινόχρηστους χώρους προβλέπεται η επιβολή τέλους κοινόχρηστου χώρου, το οποίο δεν επιβαρύνεται με τέλος χαρτοσήμου, όμως εν προκειμένω για την παραχώρηση χρήσης χώρου στάθμευσης, ο ..... δεν εισπράττει ανταποδοτικό τέλος καθώς το αντάλλαγμα δεν συνδέεται με την παροχή ειδικής ωφέλειας δημοσίου χαρακτήρα προς τον ιδιώτη όπως π.χ. στην περίπτωση του τέλους καθαριότητας ή φωτισμού αλλά με την εκμετάλλευση του συγκεκριμένου χώρου από τον πλειοδότη του διαγωνισμού.

Επιπλέον, σύμφωνα με το υπ' αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2013/9.8.2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Τελών και Ειδικών Φορολογιών (Α' Τμήμα) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με το τέλος χαρτοσήμου επί παραχώρησης με αντάλλαγμα του δικαιώματος χρήσης αιγιαλού, το αντάλλαγμα που καταβάλλεται από τους μισθωτές υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, καθώς η σχετική επιβολή των τελών χαρτοσήμου καταργήθηκε μόνο για τα μισθώματα των κατοικιών. Διευκρινίζεται μάλιστα ότι οι ..... στους οποίους έχει παραχωρηθεί το δικαίωμα χρήσης κοινόχρηστων χώρων το οποίο και μεταβίβασαν περαιτέρω σε τρίτους με σύναψη σύμβασης μίσθωσης έναντι ανταλλάγματος, οφείλουν να εισπράττουν από τους μισθωτές τους τέλη χαρτοσήμου. ...., για τα μισθώματα που εισπράττουν, υποχρεούνται ως εκμισθωτές, να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία μόνο για την απόδοση των επ' αυτών οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου, μέσα στις νόμιμες προθεσμίες σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των περιπτώσεων ε' και θ' της παρ. 2 του άρθρου 13 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθότι ο ..... με την υπογραφή της σχετικής σύμβασης για την παραχώρηση χρήσης υποχρεούται σε είσπραξη και κατά συνέπεια απόδοση του σχετικού τέλους χαρτοσήμου 3% (πλέον εισφοράς 20% Ο.Γ.Α. επ' αυτού).

**Επειδή** σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και στις περιπτώσεις όπου κάποιος απαλλάσσεται από την καταβολή είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει στην αρμόδια φορολογική αρχή σχετική δήλωση για την καταβολή του τέλους χαρτοσήμου και να το καταβάλλει ο ίδιος αφού το εισπράξει από το μισθωτή. Στην περίπτωση αυτή, ουσιαστικά, υπόχρεος για την είσπραξη του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου είναι ο απαλλασσόμενος από την καταβολή. Με βάση τα ανωτέρω, ο εκμισθωτής ..... ναι μεν απαλλάσσεται από το τέλος χαρτοσήμου, όμως ο μισθωτής επιβαρύνεται πλήρως με το τέλος χαρτοσήμου, το οποίο εν προκειμένω ανέρχεται σε ποσοστό 3% (πλέον 20% εισφοράς Ο.Γ.Α. επ' αυτού), το οποίο και οφείλει να καταβάλει στο ..... ο οποίος με τη σειρά του υποβάλλει τη σχετική δήλωση στην αρμόδια φορολογική αρχή και εν συνεχεία το καταβάλλει. Ήτοι, ..... όφειλε να υποβάλλει σχετική δήλωση περί τέλους χαρτοσήμου για τις υπό κρίση μισθώσεις και να καταβάλλει το αναλογούν τέλος. Είναι λοιπόν σαφές ότι ο προσφεύγων ..... ως εκμισθωτής δεν υπόκειται τυπικά στην καταβολή του τέλους χαρτοσήμου, σε σύγκριση με τις λοιπές μισθώσεις όπου και ο εκμισθωτής αλλά και ο μισθωτής υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου. Όμως, με τις ισχύουσες διατάξεις, λόγω της υπαγωγής, όπως προαναφέρθηκε, της εκμίσθωσης του κοινόχρηστου χώρου ..... και των λοιπών χώρων στο τέλος χαρτοσήμου ο προσφεύγων ....., οφείλει να εισπράξει το αναλογούν τέλος από τον μισθωτή και να το αποδώσει στο Δημόσιο. Ως εκ τούτου σε περίπτωση μη καταβολής του τέλους

χαρτοσήμου εκ μέρους του ..... , ο ίδιος καθίσταται υπόχρεος ενώπιον της φορολογικής αρχής και άρα η σχετική πράξη για την καταβολή νομίμως εκδίδεται εις βάρος του.

**Επειδή** στην υπό κρίση περίπτωση, η επιβολή των τελών χαρτοσήμου αποτελεί απόρροια συγκεκριμένης νομοθετικής ρύθμισης, ήτοι του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, προς την οποία όφειλε ο προσφεύγων να συμμορφωθεί. Η δε δυνατότητα της φορολογικής διοίκησης να προβεί σε φορολογικό έλεγχο και να καταλογίσει τα σχετικά πρόστιμα για τέλη τα οποία δεν είχαν αποδοθεί ως όφειλαν στο Δημόσιο, περιγράφεται στο νόμο (αρ. 66 του ν. 2238/1994). Περαιτέρω, η φορολογική διοίκηση υποχρεούται με την διαπίστωση της σχετικής παράβασης, εν προκειμένω τη μη δήλωση και απόδοση των τελών χαρτοσήμου, να προβεί στην έκδοση της σχετικής καταλογιστικής πράξης δεδομένου ότι πρόκειται για δεσμευτική εξουσία της διοίκησης προς επιβολή.

**Επειδή**, το προσφεύγων ΝΠΔΔ όλως αορίστως αναφέρει ότι έχουν κατατεθεί συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κι αποδόθηκε το αναλογούν χαρτόσημο μαζί με τις προσαυξήσεις για το σταθμό αυτοκινήτων ....., χωρίς να αναφέρεται επακριβώς στο ύψος του ποσού που καταβλήθηκε σε σχέση με τα αναφερόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου ώστε να γίνει αντιληπτό επακριβώς το ποσό για το οποίο αμφισβητείται η καταλογιστική πράξη.

Σε κάθε περίπτωση αναφερόμεθα στην οικεία έκθεση ελέγχου, (σελ. 103), η οποία θεωρήθηκε την 23.07.2013, και στην οποία αναφέρονται επακριβώς οι απόψεις του προσφεύγοντος αναφορικά με την εκδοθείσα πράξη. Συγκεκριμένα, δυνάμει του με αριθ. πρωτ. ....../27.6.2013 εγγράφου του, ο ..... απάντησε ότι: «Τα έσοδα από την παραχώρηση

χρήσης του πάρκινγκ στο ..... δεν δηλώθηκαν για το οικονομικό έτος 2011 λόγω εκκρεμότητας ως προς το είδος της πηγής του εσόδου (υπαγωγή σε χαρτόσημο ή ΦΠΑ) αφού εκκρεμούσε μέχρι πρότινος σχετικό ερώτημά μας προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το Υπουργείο για το θέμα αυτό. Μετά τις οδηγίες που δόθηκαν από το υπουργείο στις αρχές του 2013 θα υποβάλλουμε συμπληρωματική δήλωση και θα αποδώσουμε το αναλογούν χαρτόσημο την 1η Ιουλίου του τρέχοντος έτους. ... Τέλος στην χρήση 2011 η διαφορά των 7.017,50 ευρώ από το ..... (που προέκυψε από εκκρεμότητα νομικής φύσεως) θα δηλωθεί και αυτή με την συμπληρωματική δήλωση της 1ης Ιουλίου 2013 και θα αποδοθεί και στην περίπτωση αυτή το αναλογούν χαρτόσημο με τις προσαυξήσεις».

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι κατά την κλήση προς ακρόαση του προσφεύγοντος δεν υπήρχε ουδεμία μεταβολή αναφορικά με την υποβολή δήλωσης και απόδοσης των τελών χαρτοσήμου που όφειλε να αποδώσει για τα ως άνω ακίνητά του και ως εκ τούτου ορθώς καταλογίστηκε εις βάρος του βάσει της έκθεσης το ποσό που αναλογεί στα ακίνητα αυτά (βλ. σελ. 101 της οικείας έκθεσης ελέγχου). Σε κάθε περίπτωση, το προσφεύγων Ν.Π.Δ.Δ. δεν υπέβαλλε τις

σχετικές δηλώσεις υπόψιν του ελέγχου ούτε αναφέρεται στο πληρωτέο ποσό καθώς και στη δυνατότητα μείωσης του καταλογισθέντος δυνάμει της υπ' αριθ. ....../20.9.2013 πράξης ποσού. Σε καμία περίπτωση δε, η προσβαλλόμενη πράξη δεν καθίσταται για το λόγο αυτό ακυρωτέα. Ως εκ τούτου είναι αβάσιμος ο σχετικός λόγος της προσφυγής.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **24.10.13** και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και την επικύρωση της με αριθ. ....../20.09.2013 οριστικής πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής τελών χαρτοσήμου οικ. έτους 2011 της Προϊσταμένης της .....

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

• **Διαχειριστική Περίοδος 1.1. 2010-31.12. 2010**

|                            |                    |
|----------------------------|--------------------|
| Διαφορά τελών χαρτοσήμου   | 50.095,04 €        |
| Διαφορά από Εισφορά ΟΓΑ    | 10.019,01 €        |
| Πρόσθετος τέλος            | 30.057,02 €        |
| Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ       | 6.011,40 €         |
| <b>Σύνολο για Καταβολή</b> | <b>96.182,47 €</b> |

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

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

**ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.