ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 11/12/2020

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

Αριθμός απόφασης: **1798**

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α 1273/15-12-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από τις 16-11-2020 έως και την 31-01-2021, παρατείνεται έως 31-03-2021.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09-07-2020** με αριθμό πρωτοκόλλου **……**ενδικοφανή προσφυγή του **……**με **ΑΦΜ ……**, κατά: α) της με αριθμό **……/04-06-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2005 και β) της με αριθμό **……/04-06-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

8. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της **από 09-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **……**ενδικοφανούς προσφυγής του **……**με **ΑΦΜ ……**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. **……/04-06-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, του έτους 2005, επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος, τέλη χαρτοσήμου ύψους 5.250,00 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 1.050,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 5.576,02 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 1.115,21 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **12.991,23 €.**

-Με την υπ' αριθμ. **……/04-06-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, του έτους 2007, επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος, τέλη χαρτοσήμου ύψους 6.300,00 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 1.260,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 6.691,23 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 1.338,25 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **15.589,48 €.**

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στην από 04/06/2020 έκθεση ελέγχου τελών χαρτοσήμου, της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, για τα έτη 2005 και 2007, με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., δυνάμει των υπ' αριθμ. **……**και **……**/29-05-2019 σχετικών εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν: α) Το υπ' αριθ. πρωτ. **……**/18.03.2016 Πληροφοριακό Δελτίο της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε. – Περιφερειακής Δ/νσης Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης, στο οποίο αναφέρονται τα ευρήματα που προέκυψαν από την επεξεργασία κατασχεμένων (σχετ. η υπ' αριθμ. **……**/07.05.2016 έκθεση κατάσχεσης) εγγράφων και ανεπίσημων στοιχείων σε περιφραγμένο χώρο επί της οδού **……**, στον οποίο έδρευαν οι επιχειρήσεις – κέντρα διασκέδασης «**……**» και «**……**». Σημειώνεται ότι η κατάσχεση διενεργήθηκε στο πλαίσιο εκτέλεσης της με αριθμό Α.Β.Μ. **……**/06.05.2015 παραγγελίας της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης. β) Το υπ' αριθμ. **……**/25.4.2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης, με συνημμένη την από 24.04.2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ., σύμφωνα νε την οποία ο προσφεύγων, έλαβε από τον **……**, ΑΦΜ **……**, δύο άτοκα δάνεια και συγκεκριμένα:

- στις 09.08.2005 ποσού 350.000,00 € από κοινού με τον **.....**με ΑΦΜ **.....**, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης,
- τον Μάιο του 2007 ποσού 210.000,00 €.

Για τα ανωτέρω δάνεια που έλαβε ο προσφεύγων δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις για απόδοση τελών χαρτοσήμου.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου **...../09-07-2020** ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, ισχυριζόμενος ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για διενέργεια ελέγχου, έκδοση και κοινοποίηση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου στα έτη 2005 και 2007 έχει παραγραφεί, επικαλούμενος τις υπ' αριθ. 432 και 433/2020 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμήμα Β΄ επταμελές).

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: *« Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».*

Επειδή, στον Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ της 28ης Ιουλίου 1931, Α` 239), ορίζεται στο άρθρο 1, ότι: *«1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων»***.**

Επειδή, στο άρθρο 12 του του Π.Δ. της 28/7/1931 (Κ.Ν.Τ.Χ). ορίζεται ότι: «*Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις ευρώ».*

Επειδή, στην παρ 1 του άρθρου 13 του Π.Δ. της 28/7/1931 "Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου" (Α' 239), ορίζεται ότι: «*Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγουμένου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται: 1.α) Πάσα σύμβασις, οιουδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη 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. Εξαιρούνται: Α […] Β. […] β) … εφ' όσον η σύμβασις δεν συνήφθη εγγράφως υπόκειται εις το αναλογικόν τέλος η εγγράφως καταρτιζομένη εξόφλησις αυτής ή η σχετική προς την σύμβασιν έγγραφος απόδειξις.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 11 του ν. 4169/1961 «περί Γεωργικών Κοινωνικών Ασφαλίσεων» (Α΄ 81) ορίζονται τα εξής: «*1. Επιβάλλεται υπέρ του Ο.Γ.Α. ειδική κοινωνική εισφορά κατά τα εις τας κατωτέρω διατάξεις οριζόμενα: Α. (...) Γ. Πρόσθετον ποσοστόν επί των τελών χαρτοσήμου: Το ποσοστόν τούτο ορίζεται εις δέκα επί τοις εκατόν (10%) επί των κατά τας διατάξεις του Διατάγματος της 28 Ιουλίου 1931 "περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου", ως ισχύει σήμερον, ως και των υπό ετέρων Νόμων ή Διαταγμάτων προβλεπομένων πάσης φύσεως αναλογικών και παγίων τελών χαρτοσήμου. Τα υπέρ οιουδήποτε τρίτου προβλεπόμενα βάσει των κειμένων διατάξεων έσοδα, εκ κρατήσεων, εισφορών, τελών, δικαιωμάτων κλπ., τα υπολογιζόμενα εις ποσοστόν επί των τελών χαρτοσήμου, θα εξακολουθήσωσι να υπολογίζωνται επί τη βάσει των περί χαρτοσήμου διατάξεων, των ισχυουσών προ της δια του νόμου 2246/1952, των Ν.Δ. 2561/53 και 3563/56 και του παρόντος γενομένης αυξήσεως των τελών*» και στην παρ. 1 του άρθρου 6 του ν.δ. 4435/1964 (Α΄ 217) ορίζονται τα επόμενα: «*Το υπό του εδαφίου Γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 11 του Νόμου 4169/1961 "περί Γεωργικών Κοινωνικών Ασφαλίσεων" επιβληθέν ως ειδική Κοινωνική εισφορά πρόσθετον ποσοστόν εκ δέκα επί τοις εκατόν (10 %), επί των πάσης φύσεως αναλογικών και παγίων τελών χαρτοσήμων διπλασιάζεται. Το εκ του προσθέτου τούτου ποσοστού συνολικόν έσοδον διατίθεται εξ ολοκλήρου υπέρ του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (Ο.Γ.Α.), του Ταμείου Ασφαλίσεως Επαγγελματιών και Βιοτεχνών Ελλάδος (Τ.Ε.Β.Ε.) και του Ταμείου Ασφαλίσεως Εμπόρων*». Η κατά τα ανωτέρω ειδική κοινωνική εισφορά έχει χαρακτήρα παρεπόμενο προς τα καταλογιζόμενα τέλη χαρτοσήμου, τα οποία αποτελούν τη βάση υπολογισμού της (ΣτΕ 1561/2003).

Επειδή, ούτε στον Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου ούτε στον ν.4169/1961 υπάρχουν διατάξεις περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή, αντιστοίχως, του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου (πρβλ. ΣτΕ 28/1975, 737/1979, 3293/1979 7μ., 3085, 3553 – 3556/1980, 394, 2780/1982, 3666/1983 7μ., 4008, 4567/1983, 1890/1985, 1995/1987, 1493/1989, 3514/1996 7μ., 2579/ 1998, 1561/2003) ή της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν.4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (ΣτΕ 1561/2003, πρβλ. ΣτΕ 4476/1990, 3389/1999).

Επειδή, με την **απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας 433/2020 (Τμ. Β')** κρίθηκε ότι για την επιβολή τελών χαρτοσήμου δεν μπορούν να εφαρμοσθούν ούτε οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία ορίζει μεν ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», αφορά ωστόσο αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές (πρβλ. ΣτΕ 582/2019 7μ., ΣτΕ

3014/2010). Αντιθέτως, ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α΄ 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής. Τούτο, δε, διότι η φορολογική αρχή (οφείλει να) διαπιστώνει την οικεία οφειλή και επιβάλλει τα τέλη χαρτοσήμου και την κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφορά επί τη βάσει δεδομένων που προκύπτουν από στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος με βάση τη σχετική νομοθεσία με σκοπό την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του ίδιου και των συναλλασσόμενων με αυτόν και ιδίως την εκπλήρωση της υποχρέωσης σε φορολόγηση του εισοδήματός του, της οποίας φορολογικός έλεγχος πρέπει, κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων του Κ.Φ.Ε. (βλ. ΣτΕ 2934/2017 7μ.), να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας και, κατ' εξαίρεση, εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους, εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, με την εγκύκλιο **Ε.2147/11-09-2020** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής: «*1. Με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε δεκτό ότι επί αναλογικών τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ δεν μπορούν να εφαρμοστούν οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία προβλέπει ότι "Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», καθόσον αφορά αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές. Επιπλέον, εφόσον δεν προβλέπεται στον Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28.7.1931) ούτε στον ν. 4169/1961 περί εισφοράς υπέρ ΟΓΑ προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή αυτών, κρίθηκε ότι «ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α΄ 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής.".*

2. Κατά συνέπεια, για υποκείμενες σε χαρτόσημο πράξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., οι οποίες ανάγονται σε διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, ορίζεται κατ' αρχήν σε πέντε έτη, υπολογιζόμενα από το τέλος του έτους εντός

του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τους, με δυνατότητα επέκτασης του εν λόγω δικαιώματος σε δέκα έτη, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994, Α' 151), ήτοι στις περιπτώσεις : α) που η μη ενάσκηση του εν λόγω δικαιώματος οφείλεται, έστω και κατά ένα μέρος, στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου και β) που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ίδιου νόμου (σχετ. ΠΟΛ.1194/2017 και ΠΟΛ.1191/2017). Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτός παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

3. Διευκρινίζεται ότι, για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. (ήτοι μέχρι 31/12/2013), και μόνο για τις περιπτώσεις αναλογικών τελών χαρτοσήμου που καταβάλλονται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή παρακρατούμενων φόρων (τέλη χαρτοσήμου επί μισθωμάτων ή τέλη χαρτοσήμου επί αμοιβών που αποδίδονται κατά τον ίδιο τρόπο και χρόνο που αποδίδεται στο Δημόσιο και παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος), ισχύουν οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου που ορίζονται με τις διατάξεις των άρθρων 84 και 68 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 άρθ. 72 του Κ.Φ.Δ., και ειδικότερα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 περί δεκαπενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

Παράδειγμα: Στην περίπτωση τέλους χαρτοσήμου μισθωμάτων χρήσης 2013 για τα οποία η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται εντός του έτους 2014 και υφίσταται υποχρέωση καταβολής του οικείου τέλους χαρτοσήμου εντός του έτους 2014, ο χρόνος παραγραφής άρχεται από την 31-12-2014 και λήγει την 31-12-2019 βάσει του κανόνα της πενταετούς παραγραφής, εφόσον δεν συντρέχει λόγος παρέκτασής του, βάσει των εξαιρέσεων που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 και 5 και 68 του ν.2238/1994. Αν η σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν υποβληθεί, ο χρόνος παραγραφής των τελών χαρτοσήμου επί μισθωμάτων χρήσης 2013 λήγει, σύμφωνα με το αρ. 84§5 ν.2238/94, στις 31/12/2029.

Για όλες τις λοιπές περιπτώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 περί δεκαπενταετούς προθεσμίας για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη του ΚΦΔ.

4. Τέλος, σημειώνεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου δεν περιλαμβάνονται στα οριζόμενα στο άρθρο 66 του ΚΦΔ εγκλήματα φοροδιαφυγής και κατά συνέπεια δεν συντρέχει λόγος εφαρμογής των διατάξεων του εδαφίου α΄ της παραγράφου 27 του άρθρου 66 ν.4646/2019 περί δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής για τις χρήσεις 2012 και 2013 (σχετ. Ε.2045/2019)».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των υπ' αριθ. **……/04-06-2020** και **……/04-06-2020** πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου ετών 2005 και 2007 αντίστοιχα του Προϊσταμένου

της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή η φορολογική αρχή καταλόγισε τέλη χαρτοσήμου και ειδική εισφορά υπέρ του ΟΓΑ βασιζόμενη στα ευρήματα των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. – Περιφερειακής Δ/νσης Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης από την επεξεργασία των κατασχεμένων εγγράφων και ανεπίσημων στοιχείων, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονταν και συμβάσεις δανείων (ιδιωτικά συμφωνητικά) που αφορούν στον προσφεύγοντα για τα έτη 2005 και 2007, τα οποία αποτελούν **συμπληρωματικά στοιχεία** κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 (σχετ. ΠΟΛ.1194/2017 και ΠΟΛ.1191/2017). Ωστόσο για τις εν λόγω συμβάσεις δανείων η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, είχε γεννηθεί εντός των ετών 2005 και 2007 και συνεπώς ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή των σχετικών τελών και λοιπών επιβαρύνσεων για την περίοδο 01/01/2005 - 31/12/2005 παρήλθε στις **31/12/2015** και για την περίοδο 01/01/2007- 31/12/2007 στις **31/12/2017** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του Ν.2238/94, σε συνδυασμό με την Ε.2147/2020 και την ΣτΕ 433/2020.

Ως εκ τούτου, κατά την ημερομηνία έκδοσης των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου των ετών 2005 και 2007, ήτοι στις 04/06/2020, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου είχε παραγραφεί.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή τελών χαρτοσήμου στα έτη 2005 και 2007, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **09-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **……**ενδικοφανούς προσφυγής του **……**με **ΑΦΜ ……**και **την ακύρωση: α)** της υπ' αριθ. **……/04-06-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2005 και **β)** της υπ' αριθ. **……/04-06-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, λόγω παραγραφής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. **……/04-06-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έτους 2005

Έτος 2005	**Βάσει ελέγχου**	**Βάσει απόφασης**
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	175.000,00	0,00
Τέλη Χαρτοσήμου	5.250,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου (20%)	1.050,00	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου	5.576,02	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι άρθ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ	1.115,21	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	**12.991,23**	**0,00**

Υπ' αριθμ. **……/04-06-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έτους 2007

Έτος 2007	**Βάσει ελέγχου**	**Βάσει απόφασης**
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	210.000,00	0,00
Τέλη Χαρτοσήμου	6.300,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου (20%)	1.260,00	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου	6.691,23	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι άρθ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ	1.338,25	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	**15.589,48**	**0,00**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.