



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03-01-2018

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

Αριθμός απόφασης: 22

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 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.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ.-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καθώς και κατά της υπ' αρ.-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την υπ' αρ.-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καθώς και την υπ' αρ.

.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.

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

Επί της από2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **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.**03-2017** (εκ παραδρομής επί της ενδικοφανούς προσφυγής αναγράφεται ως υπ' αρ.2017) οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συμβολαιογράφου, πρόστιμο ύψους 2.345,25€ λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου για συναλλαγή μεγαλύτερη των 1.200,00€, συνολικής καθαρής αξίας 9.381,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12, 13 & 18 του Π.Δ. 186/92, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. στ' του ν. 4337/15.

Με την υπ' αριθμ.-**2017** οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 3.848,41€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 4.618,09€, ήτοι συνολικό ποσό **8.466,50€**.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από2017 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), και του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε) της Δ.Ο.Υ., κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της με αρ.-2016 εντολής του Προϊσταμένου της. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ.-2013 δελτίο πληροφοριών τουου Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, σύμφωνα με το οποίο στις/2007 ο λογαριασμός της τράπεζας της εταιρίας «.....»- Α.Φ.Μ. χρεώθηκε με το ποσό των 40.000,00€, το οποίο εισέπραξε η προσφεύγουσα ως «δικαιούχο πρόσωπο» ισόποσης επιταγής. Στο πλαίσιο του ελέγχου του ειδικού συνεργείου η βεβαίωσε ότι την εν λόγω ημερομηνία εισέπραξε το συγκεκριμένο ποσό της επιταγής, το οποίο αφορούσε αμοιβές και λοιπά έξοδα τα οποία αναγράφονται στην ακυρωτική πράξη προσυμφώνου αγοραπωλησίας υπ' αρ.-2007 (30.619,00€), ενώ για το υπόλοιπο ποσό (9.381,00€) διευκρίνισε ότι αφορά μέρος της αμοιβής των συμβολαίων που συνέταξε για λογαριασμό του- Α.Φ.Μ., φερόμενου ως αγοραστή ακινήτων, καθώς τα

συμβολαιογραφικά έξοδα για τα εν λόγω συμβόλαια τα επωμιζόταν η «.....». Επιπλέον δήλωσε ότι πλην της επιταγής αυτής, τα υπόλοιπα ποσά για τις πράξεις που συνέταξε τα έλαβε από την «.....» σε μετρητά.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., εν συνεχεία, λαμβάνοντας υπόψη το ως άνω πληροφοριακό δελτίο και μη αποδεχόμενος τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το ποσό των 9.381,00€, αφορά μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, η οποία προέρχεται από συναλλαγή μεταξύ της προσφεύγουσας συμβολαιογράφου και της εταιρίας με την επωνυμία «.....» και για την οποία δεν έχει εκδοθεί σχετικό παραστατικό.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή.
- 2) Πλημμέλειες του διενεργούμενου ελέγχου ως προς την απόδειξη της τέλεσης της φορολογικής παράβασης, έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας, παραβίαση αρχής αναλογικότητας και προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Η επίμαχη επιταγή της Τράπεζας, ύψους 40.000€, αφορούσε τα συνταχθέντα από την προσφεύγουσα συμβόλαια της/2007 και συγκεκριμένα τα υπ' αρ., &/2007 συμβόλαια, τα έξοδα των οποίων είχε αναλάβει εξ' ολοκλήρου η «.....». Συγκεκριμένα, τα εν λόγω συμβόλαια αφορούσαν τέσσερα επί μέρους οικόπεδα, που αποτελούν ένα ενιαίο και ανεξάρτητο οικόπεδο συνολικού εμβαδού 12.589,67μ² στην επέκταση του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου του Δήμου, ιδιοκτησίας της εταιρίας, τα οποία αρχικά μεταβιβάστηκαν με το υπ' αρ./2007 προσύμφωνο στην εταιρία «.....». Εν συνεχεία, το προαναφερθέν προσύμφωνο ακυρώθηκε με την υπ' αρ.....-2007 πράξη της προσφεύγουσας συμβολαιογράφου Την ίδια ημέρα και μετά την ακύρωση του προσυμφώνου τα επίμαχα οικόπεδα καθώς και η εκχώρηση των δικαιωμάτων της οικοδομικής άδειας που είχε ήδη εκδοθεί, πουλήθηκαν με τα υπ' αρ. &-2007 οριστικά συμβόλαια, που συνέταξε η ίδια συμβολαιογράφος, στον

Στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα κατέθεσε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών το υπ' αρ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημα με το οποίο ανέπτυξε περαιτέρω τους ως άνω ισχυρισμούς.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δημοσίου επικαλείται: α)το γεγονός ότι τα συμπληρωματικά στοιχεία περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός του αρχικού χρόνου παραγραφής (πενταετίας), καθώς και β) την υπ' αρ. 1738/2017 απόφαση του ΣΤΕ, σύμφωνα με την οποία οι παρατάσεις της παραγραφής κρίθηκαν αντισυνταγματικές.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει αντίγραφα των επίμαχων συμβολαιογραφικών πράξεων, με συμβαλλόμενους της «.....». και τον

επισημαίνοντας ότι ο δεύτερος λειτουργούσε ως παρένθετο πρόσωπο της ως άνω εταιρίας, στην οποία εν τέλει κατέληξε το ακίνητο.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α)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.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από

το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, στο άρθρο 9§5 του **N.2523/97** ορίζεται ότι: «οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα περαίωσε την κρινόμενη χρήση 2007 με αυτοέλεγχο του Ν. 3296/2004, με αποτέλεσμα το με αρ. πρωτ. Α6/22-01-2013 δελτίο πληροφοριών του 10ου Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου να αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, το οποίο κατ' εφαρμογή του άρθρου 84§4 του ν. 2238/94 δύναται να αξιοποιηθεί εντός δεκαετίας, ήτοι έως 31/12/2018, οπότε τελικώς παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. και εισοδήματος.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 09/03/2017, ήτοι πριν της παρέλευσης της δεκαετίας.

Ως προς τον ισχυρισμό περί πλημμελειών του ελέγχου και έλλειψης επαρκούς αιτιολογίας

Επειδή, στο άρθρο 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι: «1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση 4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών ή από τα πρόσωπα είσπραξης ανταποδοτικών τελών, εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και στην είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται».

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αρ. πρωτ. 1016753/124/0015/5.9.2006 έγγραφο της 15^{ης} Διεύθυνσης Βιβλίων & Στοιχείων το συμβόλαιο είναι αναντικατάστατος τύπος από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και το νόμιμο παραστατικό που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής

Διαδικασίας): «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο **62 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο **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, στο άρθρο **65 του Ν. 4174/2013**, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144)

Επειδή, η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε

συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης περίπτωσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της συγκεκριμένης υπόθεσης. (*Ιωάννης Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321*).

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, από την συνολική αξιολόγηση των στοιχείων του φακέλου προκύπτουν τα εξής:

- Με το υπ' αριθμ.2007 προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτων, που συνέταξε η προσφεύγουσα, η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «» - Α.Φ.Μ., προσυμφώνησε και ανέλαβε την υποχρέωση να πωλήσει, παραχωρήσει, μεταβιβάσει και παραδώσει προς την ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «» - Α.Φ.Μ.και τον διακριτικό τίτλο «», (4) οικόπεδα στο Δήμο, τα οποία εν τοις πράγμασι αποτελούσαν ένα ενιαίο ακίνητο - γεωτεμάχιο.
- Με την υπ' αριθμ.2007 πράξη, που συνέταξε η προσφεύγουσα, η εκ προσυμφώνου πωλήτρια ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «» και η εκ προσυμφώνου αγοράστρια ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «» και τον διακριτικό τίτλο «» προέβησαν στην ακύρωση- κατάργηση του παραπάνω προσυμφώνου συμβολαίου.
- Με την υπ' αριθμ.2007 πράξη, που συνέταξε η προσφεύγουσα, η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «» πώλησε και μεταβίβασε τα (4) παραπάνω οικόπεδα, ήδη ένα ενιαίο οικόπεδο εμβαδού 12.589,67 τ.μ, στον- Α.Φ.Μ.
- Με την υπ' αριθμ.2007 πράξη, που συνέταξε η προσφεύγουσα, η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «» εκχώρησε προς τον τα δικαιώματά της από την εκδοθείσα οικοδομική άδεια (υπ' αρ.-2007 του Πολεοδομικού Γραφείου) για τα παραπάνω ακίνητα.
- Με το υπ' αρ.-2007 οριστικό συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης (όπως προκύπτει από την σελ 8 της υπ' αριθμ./2012 έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) τουου ειδικού συνεργείου ελέγχου, που αφορούσε την εταιρία «») η εν λόγω ανώνυμη εταιρία αγόρασε το ως άνω ενιαίο οικόπεδο από τον, ενώ με το υπ' αρ.-2007 συμβόλαιο του ιδίου συμβολαιογράφου, ο τελευταίος εκχώρησε στην ανώνυμη εταιρία τα δικαιώματα της με αρ.-2007 οικοδομικής άδειας.

Για τις πράξεις που συντάχθηκαν στις2007 (μια μέρα πριν την εξόφληση της επιταγής των 40.000€), πλην της τελευταίας που αφορά άλλον συμβολαιογράφο, η προσφεύγουσα συμβολαιογράφος έλαβε, όπως προκύπτει τόσο από τα αναγραφόμενα επί των συμβολαίων όσο και από την από-2017 έκθεση μερικού ελέγχου Π.Δ. 186/92 – Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., τα ακόλουθα ποσά αμοιβών και εξόδων:

Αριθμός συμβολαίου	Σύνολο αμοιβών και εξόδων
.....-10-07	30.619,00
.....-10-07	65.761,32
.....-10-07	2.224,39
Σύνολα	98.604,71

- Σύμφωνα με την από/2017 έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. τηςπροκύπτει ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων τις αμοιβές από της συμβόλαια της/2007 στις/2017 με μια συγκεντρωτική εγγραφή.
- Από το σώμα των συμβολαίων της/2007 της προσφεύγουσας προκύπτει ότι αυτά υπογράφηκαν στα γραφεία του 1^{ου} ορόφου της Τράπεζας επί της οδού στην

Επειδή, στην υπ' αριθμ./2012 έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) τουου ειδικού συνεργείου ελέγχου, που αφορούσε την εταιρία «» σχετικά με τις επίμαχες αγοραπωλησίες αναφέρονται τα εξής:

Σελ. 20: «.... Συνεπώς επιβεβαιώνεται ότι οδεν είχε κανένα ρόλο πλην του ενδιάμεσου – παρένθετου προσώπου και ουδέποτε εισέπραξε το ποσό αυτό....» Τα ίδια αναφέρει και ο ίδιος ο κ.στις καταθέσεις του (ένορκη & ανωμοτί) που παρατίθενται στην έκθεση ελέγχου.

Σελ. 28: «....Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η ελεγχόμενη (.....) ανέλαβε αποκλειστικά όλες τις υποχρεώσεις προς την συμβολαιογράφο (τις δικές της και του). Με χρήματα που προέρχονταν από τους λογαριασμούς της ελεγχόμενης (.....) πληρώθηκε η αμοιβή της συμβολαιογράφου, οι υποχρεώσεις για την ένταξη στο σχέδιο πόλης υπέρ του, τα έξοδα μελέτης και έκδοσης της άδειας οικοδομής, καθώς και ο φόρος μεταβίβασης του ακινήτου, αν και τυπικά υπόχρεος ήταν ο»

Σελ. 45 «....Σημειώνουμε ότι από τον έλεγχο του φακέλου που μας έστειλε η συμβολαιογράφος διαπιστώθηκε ότι το ποσό της επιταγής δόθηκε από την ελεγχόμενη (.....) για υποχρέωση του κ., ο οποίος εμφανίζεται ως «αγοραστής» του οικοπέδου και για το λόγο αυτό δεν εμφανίστηκε στα επίσημα βιβλία της ελεγχόμενης ελεγχόμενη (.....).

Επειδή, στις/2007 ο λογαριασμός της τράπεζας Millennium της εταιρίας «.....» χρεώθηκε με το ποσό των 40.000,00€, το οποίο εισέπραξε η προσφεύγουσα ως «δικαιούχο πρόσωπο» ισόποσης επιταγής. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 40.000€ αφορούσε μέρος των δικαιωμάτων και των εξόδων των συμβολαίων που συνέταξε στις/2007, είναι βάσιμος δεδομένου ότι το^ο συνεργείο ελέγχου στην έκθεση που συνέταξε σε βάρος της εταιρίας «.....», αναφέρει ρητώς ότι τα συμβολαιογραφικά έξοδα τόσο της εταιρίας όσο του κ., τα είχε αναλάβει η εταιρία, χαρακτηρίζοντάς τον παρένθετο πρόσωπο.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες, προκειμένου να

τεκμηριώσει την άποψή της ότι το ποσό των 9.381,00€ αφορά αποκρυσταλλώσιμα συναλλαγή για την οποία δεν εκδόθηκε το προσήκον φορολογικό στοιχείο (π.χ. αντιπαραβολή όλων των καταβολών προς την προσφεύγουσα για την αποπληρωμή των αμοιβών της από τα συμβόλαια που συνέταξε με την ανώνυμη εταιρία και το παρένθετο πρόσωπο με τα συμβολαιογραφικά έξοδα βάσει συμβολαίων).

Κατά συνέπεια, ελλείπει ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, αναφορικά με την στοιχειοθέτηση της παράβασης της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου για το ανωτέρω ποσό και των συνακόλουθων φορολογικών κυρώσεων για διαφορά εισοδήματος (προσαύξηση περιουσίας), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ.**2017** ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ** και την ακύρωση ελλείψει ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας:

α) της υπ' αριθ.-2017 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007 και

β) της υπ' αριθ.-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007 (οικ. έτους 2008)

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.-2017 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007

<u>Είδος παράβασης</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό από Δ.Ο.Υ.</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.</u>
Μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου συνολικής καθαρής αξίας 9.381,00€	9.381,00€	0,00€

Υπ' αριθ.-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007 (οικ. έτους 2008)

<u>Είδος φόρου</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό από Δ.Ο.Υ.</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.</u>
Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.848,41€	0,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.618,09€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	8.466,50€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.