



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604 534  
**ΦΑΞ** : 213 1604 567

Καλλιθέα, 12/06/2018

Αριθμός απόφασης: 2988

## 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28.02.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» («.....») (**ΑΦΜ .....**), η οποία εδρεύει στην ....., επί της οδού ..... και ....., κατά της υπ' αριθμ. ....../2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. ....../2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.02.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2018 αίτηση για επιστροφή τελών χαρτοσήμου συνολικού ποσού 8.916,69 € τα οποία είχαν προκαταβληθεί το 2012, 2013 και 2014 κατά την κατάρτιση των συμβάσεων μίσθωσης χώρων του Κρατικού Αερολιμένα ..... από την Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας (Υ.Π.Α.) για τη λειτουργία αναψυκτηρίων, λόγω της πρόωρης λήξης των συμβάσεων, καθώς με τον ν. 4389/2016 επήλθε η μεταβίβαση της εκμετάλλευσης ολόκληρου του Αερολιμένα από την Υ.Π.Α. στην εταιρεία «.....», με αποτέλεσμα το εν λόγω ποσό τελών χαρτοσήμου να καταστεί αχρεωστήτως καταβληθέν.

Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2018 απάντηση βάσει της οποίας η απαίτηση της προσφεύγουσας περί επιστροφής των τελών χαρτοσήμου έχει υποπέσει στην τριετή παραγραφή βάσει του άρθρ. 90§2 του ν. 2362/1995 (ΚΕΔΕ).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, προβάλλοντας τον εξής λόγο:

«Όταν εκμισθωθείς τυγχάνει το Δημόσιο, όπως εν προκειμένω, το προβλεπόμενο τέλος χαρτοσήμου βαρύνει εξ ολοκλήρου τον μισθωτή, προκαταβάλλεται κατά την κατάρτιση της σύμβασης και ισχύει καθ' όλη τη διάρκεια της μίσθωσης. Κατ' εξαίρεση, επιστρέφεται το ως άνω τέλος στις περιπτώσεις είτε όταν αυτό καταβλήθηκε δια αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου αλλά δεν έτυχε της προβλεπόμενης χρήσεως, είτε όταν αποδεδειγμένα το ποσό του τέλους κατεβλήθη εν όλω ή εν μέρει αχρεωστήτως. Τούτο, όμως ακριβώς σημαίνει ότι η παραγραφή της σχετικής αξίωσης προς επιστροφή γεννάται κατά τον χρόνο που το ποσό καθίσταται ως αχρεωστήτως καταβληθέν λόγω μη πραγματοποίησης του σκοπού για τον οποίο δόθηκε».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 9 και 13 του Π.Δ. 28/28-07-1931 (Κ.Ν.Τ.Χ.):

«Άρθρ.1.

1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων. [...]

Άρθρ.9. [...]

4. α. Τέλος χαρτοσήμου οπωσδήποτε καταβληθέν δεν επιστρέφεται.

β. Εξαιρετικώς, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί παραγραφής, επιστρέφονται τα τέλη χαρτοσήμου τα καταβληθέντα δι' αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου, εφ' όσον δεν εγένετο η υπό του νόμου προβλεπόμενη χρήση του εκδοθέντος αποδεικτικού πληρωμής ή εφ' όσον αποδεδειγμένως το ποσόν του τέλους κατεβλήθη εν όλω ή εν μέρει αχρεωστήτως. Ομοίως επιστρέφονται και τα καθ' οιονδήποτε τρόπον καταβληθέντα τέλη χαρτοσήμου, εφ' όσον εκδοθή απόφασις διοικητικού δικαστηρίου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, διατάσσουσα την επιστροφήν.

γ. Εις ας περιπτώσεις επιστρέφονται υπό του Δημοσίου, ως αχρεωστήτως καταβληθέντες φόροι, δασμοί, τέλη ή δικαιώματα, ως και πάσης άλλης φύσεως έσοδα, συνεπιστρέφονται κατά την αυτήν διαδικασίαν επιστροφής και τα συγκαταβληθέντα και επί των επιστρεφόμενων ποσών αναλογούνται οικεία τέλη χαρτοσήμου, ως αχρεωστήτως και ταύτα καταβληθέντα. Επί εξοφλήσεως των ως άνω επιστρεπτέων φόρων κ.λπ. διά συμψηφισμού προς ετέραν οφειλήν του δικαιούχου της επιστροφής, εξοφλούνται και τα επιστρεπτέα τέλη χαρτοσήμου διά συμψηφισμού προς τυχόν οφειλόμενα τοιαύτα διά την συμψηφιστικώς εξοφλουμένην οφειλήν. Εάν διά την συμψηφιστικώς εξοφλουμένην οφειλήν δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου, τα επί του επιστρεπτέου ποσού αναλογούνται τοιαύτα συμψηφίζονται εις ίσον ποσόν της (κυρίας) οφειλής, άλλως επιστρέφονται.

[...]

Αρθρ.13.

Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται: 1.α. Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτομένη είτε απ'ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική πρὸς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. Εξαιρούνται: [...] 2. α) Το τέλος χαρτοσήμου οριζόμενον εις 3% επιβάλλεται επί του ολικού ποσού των κτωμένων μισθωμάτων εκ εκμισθώσεως οικοδομῶν άνευ εκπτώσεως τινος. [...] η) Εάν εκμισθωτής τυγχάνη το Δημόσιον, Δήμος ή Κοινότης ή άλλο απαλλασσόμενον των εν λόγω τελών χαρτοσήμου πρόσωπον, το τέλος βαρύνει εξ ολοκλήρου τον μισθωτήν και καταβάλλεται, καθ' ην μεν περίπτωση εκμισθωτής τυγχάνει το Δημόσιον, κατά την κατάρτισιν της μισθωτικής συμβάσεως ή, επί αγράφου ή νομίμου παρατάσεως του χρόνου της συμβατικής μισθώσεως ή επί μισθωτικής συμβάσεως απροσδιορίστου ποσού, κατά την εκάστοτε καταβολήν εις το Δημόσιον Ταμείον των μισθωμάτων, εις πάσαν δε άλλην περίπτωση κατά τ' ανωτέρω εν εδ. ε' οριζόμενα. [...]».

**Επειδή** η φορολογία χαρτοσήμου είναι αυστηρά τυπική, φορολογούσα τα έγγραφα κατά τη κατάρτιση τους, ανεξάρτητα από την περαιτέρω τύχη τους, δηλαδή, ανεξάρτητα αν εκτελεσθούν εν όλω ή εν μέρει τα υπό των συμβαλλομένων δια του εγγράφου συμφωνηθέντα. Συνέπεια της τυπικότητας αυτής της φορολογίας χαρτοσήμου είναι, ότι, αν ακυρωθεί η υπογραφείσα από τους συμβαλλομένους σύμβαση, το τέλος χαρτοσήμου που καταβλήθηκε για τη σήμανση της, δεν επιστρέφεται, δηλαδή η ακύρωση της σύμβασης δεν ασκεί καμιά επιρροή για την τύχη του καταβληθέντος τέλους χαρτοσήμου.

Η προαναφερθείσα διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Κώδικα Χαρτοσήμου θέτει το γενικό κανόνα της μη επιστροφής του τέλους χαρτοσήμου, ανεξάρτητα με ποιο τρόπο καταβλήθηκε, καθόσον το τέλος χαρτοσήμου επί των εγγράφων ή πράξεων που υπόκεινται σε χαρτοσήμανση επιβάλλεται κατά τη σύνταξη τους, άσχετα με το κύρος τους, σε περίπτωση, δε, χρήσης χαρτοσήμου, έστω και αν αυτή έγινε άσκοπα, δεν είναι δυνατή η επιστροφή της αξίας αυτού.

Αχρεώστητη καταβολή τέλους χαρτοσήμου υπάρχει όταν καταβλήθηκε τέλος χαρτοσήμου για:

- α) για σήμανση συναλλαγής, η οποία απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου με διάταξη νόμου,
- β) για σήμανση συναλλαγής, για την οποία δεν οφειλόταν από την αρχή, εν όλω ή εν μέρει, το τέλος αυτό,
- γ) για σήμανση συναλλαγής, η οποία, κατά το χρόνο της κατάρτισης της, ήταν νομικώς άκυρη,
- δ) λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των σχετικών διατάξεων ή από λογιστικό λάθος, πχ καταβολής τέλους χαρτοσήμου μεγαλύτερου του προβλεπόμενου, οπότε το υπερβάλλον επιστρέφεται, ή σε περίπτωση υπαγωγής δανειακής σύμβασης σε τέλος χαρτοσήμου ενώ τούτη υπάγεται σε Φ.Π.Α.,
- ε) δύο φορές εκ παραδρομής, για την ίδια σχέση και
- στ) με παράνομη πράξη της Φορολογικής Αρχής.

Εξαιρετική δε περίπτωση αποτελεί η επιστροφή τέλους χαρτοσήμου κατόπιν απόφασης διοικητικού δικαστηρίου.

(Ρέππας, Π. (2007). ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ, ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ, Αθήνα – Κομοτηνή, Εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ)

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία σύναψε τις κάτωθι συμβάσεις μίσθωσης χώρων για τη λειτουργία αναψυκτηρίων στον Κρατικό Αερολιμένα ..... από την Υ.Π.Α.:

- την από 04.10.2012 σύμβαση μίσθωσης σε συνδυασμό με την από 03.06.2014

συμπληρωματική σύμβαση μίσθωσης για χώρο στην αίθουσα transit του αερολιμένα με διάρκεια πενταετίας, ήτοι από 01.10.2012 έως 30.09.2017, ενώ η συμπληρωματική σύμβαση ίσχυε από 16.05.2014 έως τη λήξη της κύριας σύμβασης (30.09.2017), όπου προκαταβλήθηκε το σύνολο των απαιτούμενων επί των μισθωμάτων τελών χαρτοσήμου ποσού 66.566,41 € (διπλότυπα είσπραξης: ...../2012 (66.009,00 €) και ...../2014 (524,41 €), και

- την από 20.03.2013 σύμβαση μίσθωσης σε συνδυασμό με την από 29.10.2014 συμπληρωματική σύμβαση μίσθωσης για χώρο στην αίθουσα αναμονής του κτιρίου αναχωρήσεων του αερολιμένα με διάρκεια πενταετίας, ήτοι από 01.04.2013 έως 31.03.2018, ενώ η συμπληρωματική σύμβαση ίσχυε από 16.05.2014 έως τη λήξη της κύριας σύμβασης (31.03.2018), όπου προκαταβλήθηκε το σύνολο των απαιτούμενων επί των μισθωμάτων τελών χαρτοσήμου ποσού 11.540,11 € (διπλότυπα είσπραξης: ...../2013 (11.235,23 €) και ...../2014 (286,82 €).

**Επειδή**, κατόπιν της από 13.07.2017 αίτησης της προσφεύγουσας εταιρείας προς την Υ.Π.Α. εκδόθηκαν τα εξής έγγραφα:

- το υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2017 έγγραφο της Υ.Π.Α. όπου αναγράφονται τα κάτωθι: «[...] α) τα συνολικά μισθώματα για το διάστημα 1.10.2012 (ημερομηνία έναρξης της σύμβασης) έως και 10.4.2017 (ημερομηνία λήξης της σύμβασης λόγω μεταβίβασης της εκμετάλλευσης του Αερολιμένα, Ν. 4389/2016) είναι: [...] 1.667.963,23 € β) τα τέλη χαρτοσήμου & ΟΓ επί του χαρτοσήμου ποσοστού 3,60% που αναλογούν στα ανωτέρω μισθώματα, ανέρχονται στο ποσό των 60.046,68 € ( $1.667.963,23 € \times 3,60\%$ ), έναντι του ποσού των 66.566,41 € που προκαταβλήθηκαν σύμφωνα με το εδάφιο (η) της παραγρ.2 του άρθρου 13 του ΚΤΧ (διπλότυπα είσπραξης ...../2012 66.009,00 € & ...../2014 524,41 € Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ)», και
- το υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2017 έγγραφο της Υ.Π.Α. όπου αναγράφονται τα κάτωθι: «[...] α) τα συνολικά μισθώματα για το διάστημα 1.4.2013 (ημερομηνία έναρξης της σύμβασης) έως και 10.4.2017 (ημερομηνία λήξης της σύμβασης λόγω μεταβίβασης της εκμετάλλευσης του Αερολιμένα, Ν. 4389/2016) είναι: [...] 253.976,33 € β) τα τέλη χαρτοσήμου & ΟΓ επί του χαρτοσήμου ποσοστού 3,60% που αναλογούν στα ανωτέρω μισθώματα, ανέρχονται στο ποσό των 9.143,15 € ( $253.976,33 € \times 3,60\%$ ), έναντι του ποσού των 11.540,11 € που προκαταβλήθηκαν σύμφωνα με το εδάφιο (η) της παραγρ.2 του άρθρου 13 του ΚΤΧ (διπλότυπα είσπραξης ...../2013 11.235,23 € και ...../2014 286,82 € Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ)».

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2018 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ ζήτησε την επιστροφή των ως άνω τελών χαρτοσήμου συνολικού ποσού 8.916,69 € [  $(66.566,41 - 60.046,68) + (11.540,11 - 9.143,15)$  ] που αφορούν την περίοδο από 10.04.2017 έως τη λήξη των σχετικών συμβάσεων μίσθωσης για την οποία είχαν προκαταβληθεί τα τέλη χαρτοσήμου ως αχρεωστήτως καταβληθέντα λόγω πρόωρης λήξης των συμβάσεων.

**Επειδή**, η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ λόγω παραγραφής της αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων το 2012, 2013 και 2014 τελών χαρτοσήμου λόγω παρέλευσης της τριετούς προθεσμίας του άρθρου 90§2 του ν. 2362/1995 (ΚΕΔΕ) όπου προβλέπεται: «*Η κατά του Δημοσίου*

απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής.».

Ωστόσο, βάσει των ανωτέρω, δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατέβαλε αχρεωστήτως τα εν λόγω τέλη (ώστε να εκκινήσει η εν λόγω τριετής προθεσμία παραγραφής) και δεν εμπίπτει στις περιπτώσεις του άρθρου 9§4 του Κ.Ν.Τ.Χ., συνεπώς τα καταβληθέντα τέλη χαρτοσήμου που νομίμως καταβλήθηκαν κατά την κατάρτιση των σχετικών συμβάσεων μίσθωσης ορθώς δεν επιστρέφονται λόγω πρόωρης λήξης αυτών.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28.02.2018 και με αριθμ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» («.....») (**ΑΦΜ** .....

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.