



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10.04.2018

αριθμός απόφασης 1991

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 7.12.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, με έδρα στο Αργοστόλι Κεφαλληνίας, οδός, κατά της με αριθ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

5. Την με αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 7.12.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, 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' αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία τέλη χαρτοσήμου επί αξίας υποκείμενης στα τέλη χαρτοσήμου (33.916,19€X2%) ποσού 678,32 €, ΟΓΑ χαρτοσήμου (20%) 135,66 €, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου (50%) 339,16 €, πλέον εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 162,79 €, πλέον τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής (39 μήνες X 0,71) 225,39€, ήτοι συνολικό ποσό 1.541,32 €.

Η ως άνω διαφορά τελών χαρτοσήμου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθμό /2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών με την οποία διενεργήθηκε μερικός έλεγχος εφαρμογής Κ.Ν.Τ.Χ., κατά τη φορολογική περίοδο 1.01.2014-31.12.2014, όπου διαπιστώθηκε ότι οι εταίροι κατέβαλλαν για λογαριασμό της ομόρρυθμης εταιρείας χρηματικό ποσό ύψους 33.916,19 ευρώ με τη μορφή δανείου. Ειδικότερα η ελεγχόμενη εταιρεία αγόρασε από την εταιρεία τρία (3) επιβατικά αυτοκίνητα συνολικής αξίας 33.916,19 ευρώ, χωρίς να διαθέτει το απαιτούμενο κεφάλαιο ούτε είχε πραγματοποιήσει έσοδα έτσι ώστε να έχει τη δυνατότητα εξόφλησης του εν λόγω ποσού με μετρητά. Κατόπιν αυτού ο έλεγχος υπολόγισε για το εν λόγω ποσό τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, κοινοποίησε στην ελεγχόμενη επιχείρηση το με αριθ. /2017 σημείωμα διαπιστώσεων προκειμένου να διατυπώσεις τις απόψεις της και μετά την πάροδο απράκτου εικοσαήμερου προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα ομόρρυθμη εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, άλλως την τροποποίησή της, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Η προσβαλλόμενη πράξη στηρίζεται στην έκδοση των με αριθ. /2017 και /2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, κατά των οποίων έχουν ασκηθεί ενδικοφανείς προσφυγές, και η ακύρωση των ως άνω πράξεων πρέπει να επιφέρει συνακόλουθα την ακύρωσή της υπό κρίση πράξης.

β) Η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εξεδόθη χωρίς να ληφθεί υπόψη η συμπληρωματική-τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει ότι το ποσό των 20.500 ευρώ αντιστοιχούσε σε ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο.

Οι ομόρρυθμοι εταίροι διέθεσαν το ποσό από το προσωπικό τους εισόδημα για την αγορά των αυτοκινήτων της προσωπικής τους εταιρείας.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Ν.Τ.Χ.: «1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα τω παρόντι οριζόμενα επί των εν αυτό καθοριζομένων εγγράφων.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κ.Ν.Τ.Χ.: «Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται: 1.α. Πάσα σύμβασιν, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη δια είτε δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 1 περ. α' του Κ.Τ.Χ. ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1.α) Πάσα σύμβασιν, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. ...».

Επειδή, για την επιβολή του τέλους απαιτείται η ύπαρξη εγγράφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών. Σε περίπτωση που δεν συντάχθηκε έγγραφο ή δεν υπάρχει εγγραφή στα βιβλία, δεν συντρέχει λόγος καταβολής τέλους χαρτοσήμου, έστω κι αν η παράλειψη αυτή έγινε σκόπιμα (ΣτΕ 1514/56, 578/57).

Επειδή, όπως έχει κριθεί από τις αποφάσεις του ΣτΕ 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 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, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεν υφίσταται οποιοδήποτε έγγραφο ή δανειακή σύμβαση μεταξύ της επιχείρησης και των εταίρων ούτε και εγγραφή στα βιβλία της περί της ύπαρξης δανειακής σύμβασης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Στη 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του ν.4174/2013 προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα καθόσον στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία το καταλογισθέν ποσό χαρτοσήμου, κατά παράβαση των οριζόμενων στο άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 7.12.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών

Χαρτοσήμου, φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών.

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου τη Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, έτους 2014, με αριθ. /2017:

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο	0,00 €
Χαρτόσημο 1% (άρθρο 15 ΚΤΧ)	0,00 €
ΟΓΑ χαρτοσήμου	0,00 €
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής	0,00 €
Πρόσθετα τέλη ΟΓΑ χαρτοσήμου	0,00 €
Σύνολο	0,00 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ 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.