



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 22-02-2018

Αριθμός απόφασης: 1509

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 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 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) .

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4.Την από 25-10-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, που εδρεύει στην περιοχή του Δήμου Κερκυραίων, κατά της υπ' αρ./21-09-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων καθώς και την από 21-09-2017 Έκθεση μερικού Έλεγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 25-10-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων

των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./21-09-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Σ.Κ. ποσού 347.760,44 € χωρίς την επιβολή πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης..

Η διαφορά του φόρου προέκυψε μετά από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε με βάσει την αρ./2015, όπως αντικαταστάθηκε με την υπ. αριθμ./2016 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Σύμφωνα με την από 17/12/2010 απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας έγινε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με έκδοση 70.594 κοινών ονομαστικών μετοχών ονομαστικής αξίας 74,00 ευρώ εκάστη και τιμή διάθεσης 566,62039 ευρώ εκάστη.

Έτσι μετά την απόφαση της Γ.Σ. για αύξηση :

α) το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας αυξήθηκε κατά 5.223.956 ευρώ (70.594 κοινές ονομαστικές μετοχές χ 74,00 ευρώ ονομαστική τιμή η κάθε μια) και η αποφασισθείσα αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου θα καλυφτεί κατά το ήμισυ με εισφορά σε είδος και κατά το υπόλοιπο με καταβολή μετρητών και

β) Η διαφορά μεταξύ της τιμής διάθεσης των νέων μετοχών (70.594 μετοχές χ 566,62039 ευρώ=40.000.000,00 ευρώ) και της τιμής που αντιστοιχεί στην ονομαστική τους αξία (70.594 μετοχές χ 74,00 ευρώ= 5.223.956 ευρώ, **ήτοι αξία υπέρ το άρτιο ποσό ύψους 34.776.044,00 ευρώ θα αχθεί σε πίστωση του λογαριασμού «Αποθεματικό από την Υπέρ το Άρτιο Έκδοση Μετοχών».** (σελ.11 έκθεσης έλεγχου)

Η προσφεύγουσα εταιρεία για την παραπάνω αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου **υπέβαλε την με αριθμό/15-01-2013 δήλωση και αποδόθηκε Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου ποσόν 52.239,56 ευρώ.**(70.594 νέες μετοχές χ 74,00 ευρώ **ονομαστική τιμή** η κάθε μία **≡ 5.223.956,00 ευρώ Κεφάλαιο χ 1% = 52.239,56 ευρώ Φ.Σ.Κ.)**. Δεν αποδόθηκε Φ.Σ.Κ. για την αξία υπέρ το άρτιο ποσού 34.776.044,00 ευρώ (σελ.23 έκθεσης έλεγχου).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η επίμαχη πράξη προσδιορισμού φόρου αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 9 παρ.2 και 5 του Ν.4174/2013(Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας),όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 12

παρ.1 και 2 του Ν.4474/2017 και ισχύουν αναδρομικά ως διαδικαστικές διατάξεις και στην υπό κρίση υπόθεση.

2..Ακομη και στην περίπτωση που ήθελε κριθεί ότι οι διατάξεις του άρθρου 9 παρ.2 και 5 του Ν.4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας),όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 12 παρ.1 και 2 του Ν.4474/2017 δεν ισχύουν αναδρομικά, η εφαρμογή εν προκειμένω της ΠΟΛ.1230/1994 και η μη εφαρμογή της ΠΟΛ.1044/2014,που μετέβαλε επί το δυσμενέστερο για την εταιρεία μας τη ερμηνευτική θέση της Διοίκησης, επιβάλλονται με βάση τις Αρχές της Ασφαλείας Δικαίου, της Χρηστής και της Προστατευόμενης Εμπιστοσύνης.

3. Μη νόμιμη η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, καθώς δεν συνέτρεχαν οι εκ του νόμου τιθέμενες προϋποθέσεις για την επιβολή του φόρου αυτού.

Επειδή από τις διατάξεις του ν. 1676/1986 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 17 Επιβολή φόρου

Επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, φόρος με την ονομασία "φόρος στη συγκέντρωση κεφαλαίων", από: **α)** εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών, **β)** συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ' όσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός, **γ)** υποκατάστημα ξένης εταιρείας.

Άρθρο 18 Φορολογούμενες πράξεις.

1. Αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγονται στο φόρο οι κατωτέρω πράξεις:

α) η σύσταση των προσώπων, που προβλέπονται από το άρθρο 17 και **η αύξηση του κεφαλαίου τους**, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, **β)**.....

γ) **η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17**, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, όχι για συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο ή την εταιρική περιουσία, **αλλά για χορήγηση δικαιωμάτων ίδιας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι, όπως το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ή στο προϊόν της εκκαθάρισης.**

Άρθρο 19 Αξία στην οποία επιβάλλεται ο φόρος.

1. Ο φόρος υπολογίζεται: **α)** για τις πράξεις των περιπτώσεων α, γ και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, στην πραγματική αξία των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων,

Άρθρο 20 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης.

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται:

α) στη σύσταση των προσώπων του άρθρου 17, **στην αύξηση του κεφαλαίου** ή του ενεργητικού τους, στη συγχώνευση, στη μετατροπή και στα δάνεια των περιπτώσεων ε ' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, κατά το χρόνο της σύνταξης του οικείου εγγράφου και σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά το χρόνο της σχετικής εγγραφής στα οικεία βιβλία,

Άρθρο 21 Συντελεστής του φόρου.

Ο φόρος ορίζεται σε ένα στα εκατό (1%) στην αξία που φορολογείται.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1230/10-10-1994:

«1. Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν. 1676/1986, μεταξύ των πράξεων που αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγονται στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων, είναι και η αύξηση των κεφαλαίων των προσώπων του άρθρου 17 του νόμου αυτού. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. γ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ίδιου νόμου, αποτελεί συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγεται στο φόρο η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, όχι για συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο ή την εταιρική περιουσία, αλλά για χορήγηση δικαιωμάτων ιδίας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι, όπως το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ή στο προϊόν της εκκαθάρισης.

2. Σε περίπτωση έκδοσης μετοχών υπέρ το άρτιο, η υπέρ το άρτιο διαφορά είναι εισφορά που αυξάνει μεν το ενεργητικό της εταιρίας, αλλά ο εισφέρων δεν αποκτά δικαιώματα ψήφου κλπ. Από την εισφορά αυτή και επομένως το ποσό της διαφοράς αυτής, δεν υπάγεται κατά το χρόνο της καταβολής της σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων, δεδομένου ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής ούτε της διάταξης της περίπτ. α΄ ούτε της διάταξης της περίπτ. γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν. 1676/86.

Εφόσον, όμως, γίνει κεφαλαιοποίηση της ανωτέρω διαφοράς οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό αυτό, δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή λαμβάνει χώρα αύξηση του κεφαλαίου κατά τα οριζόμενα στην περίπτ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν. 1676/1986. Άλλωστε, με την κεφαλαιοποίηση αυτή καλύπτεται και η προϋπόθεση που ορίζεται στην διάταξη της περίπτ. γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 18 (χορήγηση δικαιώματος ψήφου συμμετοχής στα κέρδη κ.λπ.). Θα πρέπει να σημειωθεί ότι στην προκείμενη περίπτωση δεν πρόκειται περί κεφαλαιοποίησης αποθεματικού κατά την έννοια της διάταξης της περίπτ. β΄ της παρ. 2 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου και επομένως για την κεφαλαιοποίηση αυτή δεν τυγχάνει εφαρμογής η απαλλακτική αυτή διάταξη. Ειδικότερα, όπως έγινε δεκτό από το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας, Δ/ση τομέων παραγωγής, Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής, με το έγγραφο Λ.Σ. 2169/20558/Γνωμ. 215/15.6.1994 η διαφορά που προκύπτει από την έκδοση μετοχών σε τιμή μεγαλύτερη της ονομαστικής αξίας (υπέρ το άρτιο) ως προερχόμενη από καταβολές των μετόχων δεν θεωρείται αποθεματικό, αλλά συμπληρωματικό κεφάλαιο που αντιπροσωπεύει συμπληρωματική εισφορά των μετόχων.

3. Από την έκδοση της παρούσας κάθε διαταγή, αντίθετου περιεχομένου, παύει να ισχύει.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 113/2009 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και

κοινοποιήθηκε με την Εγκ. ΠΟΛ. 1044/03-02-2014:«Από τις διατάξεις αυτές (άρθρα 17 και 18 ν. 1676/1986) προκύπτει ότι αποτελεί συγκέντρωση κεφαλαίων, και υπάγεται στον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, η πράξη σύστασης των προσώπων που αναφέρονται στο άρθρο 17, μεταξύ των οποίων, ως εμπορική εταιρία, συγκαταλέγεται και η Ε.Π.Ε. Στη περίπτωση αυτή ο φόρος υπολογίζεται επί του αρχικού εταιρικού κεφαλαίου. Περαιτέρω, συγκέντρωση κεφαλαίου αποτελεί και η πράξη με την οποία αποφασίζεται η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου. Στη περίπτωση αυτή ο φόρος υπολογίζεται επί του ποσού της αύξησης του κεφαλαίου. Οι δύο αυτές περιπτώσεις εξαντλούν τη φορολόγηση του εταιρικού κεφαλαίου, τόσον του αρχικού, όσον και της επαύξησής του, προβλέπονται δε από την περίπτωση α' της παρ.1 του άρθρου 18. Η περίπτωση γ' επουδενί είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι αναφέρεται στο εταιρικό κεφάλαιο. Αναφέρεται στην αύξηση του ενεργητικού από παλαιούς ή νέους, κυρίως, εταίρους, στην οποία προβαίνουν, όχι για συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο ή στην εταιρική περιουσία, αλλά για την χορήγηση σε αυτούς δικαιωμάτων που απολαμβάνουν οι εταίροι, κυρίως του δικαιώματος συμμετοχής στα κέρδη. Είναι πλέον ή σαφές ότι στη περίπτωση αυτή οι εισφέροντας δεν καθίστανται εταίροι. Θα μπορούσαν να χαρακτηριστούν απλοί επενδυτές.

Ενόψει των προεκτεθέντων, και για την απάντηση στο υπό τα στοιχ. 1. β' ερώτημα, πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ του μέχρι του αρτίου ποσού του εταιρικού μεριδίου, το οποίο ταυτίζεται με την ονομαστική αξία αυτού, και του υπέρ το άρτιο, δηλαδή του πέραν της ονομαστικής αξίας, ποσού του μεριδίου. Το μέχρι του αρτίου ποσό συνιστά αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, περίπτωση δηλαδή συγκέντρωσης κεφαλαίου η οποία προβλέπεται από την περ. α' (της παρ.1 του άρθρου 18). Ως προς αυτό δεν γεννάται θέμα, γίνεται γενικώς δεκτό και δεν αμφισβητείται (Παν. Ρέππας, Δ/ντής Υπ. Οικονομικών, Δ. Φρ. Νομ., Τ.61, σελ.508, Γνωμ. Νομ. Δ/σης Υπ. Εθν. Οικον. 27/1987, 824/1988, υπ'αριθμ.πρωτ.20558/ΑΣ 21619, γνωμ. 215 της Γν. σ.1994 έγγραφο του Υπ. Οικ. Και Οικονομικών). Ως προς τη «διαφορά από την έκδοση μεριδίων υπέρ το άρτιο», όμως, όπως αποκαλείται η διαφορά μεταξύ της τιμής διάθεσης του μεριδίου και της ονομαστικής αξίας αυτού, αυτή δεν υπόκειται στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, στον οποίο, αντιθέτως, υπόκειται, αν μεταγενεστέρως κεφαλαιοποιηθεί -κατόπιν αποφάσεως της γενικής συνέλευσης των εταίρων περί αυξήσεως του εταιρικού κεφαλαίου και εκδόσεως νέων μεριδίων, εννοείται - (Υπ' αριθμ. πρωτ. 20558/ΑΣ2169 - γνωμ. 215 της 15.6.94, Παν.Ρέππας οπ.παραπ., ΠΟΛ.1230/10.10.1994). Κατά τις Γνμ 27/87, 824/86 Νομ. Δ/ση Υπ. Εθν. Οικον., η περί ής πρόκειται διαφορά, είτε μεταγενεστέρως κεφαλαιοποιήθηκε είτε όχι, αποτελεί αύξηση των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας. Οι γνωμοδοτήσεις όμως αυτές ερμηνεύουν διατάξεις του ν.1262/1982, άρθρ.5 και όχι αυτές του ν.1676/1986. Υπάγουν τη διαφορά υπέρ το άρτιο στην έννοια του όρου «ίδια κεφάλαια» που χρησιμοποιεί ο ν.1262/1982, ο οποίος, όμως, ρυθμίζει θέματα διαφορετικά από αυτά του ν.1676/86. Ο όρος «ίδιο κεφάλαιο» και ο όρος «μετοχικό κεφάλαιο», τον οποίο χρησιμοποιεί ο ν.1676/1986, δεν ταυτίζονται. Με την διαφορά υπέρ το άρτιο αυξάνονται μεν τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας, όχι όμως και το μετοχικό κεφάλαιο. Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου συνοδεύεται αναγκαίως από την έκδοση νέων μετοχών, στην ονομαστική αξία των οποίων αντιστοιχεί. Το ποσό που καταβάλλεται ως διαφορά υπέρ το άρτιο δεν ενσωματώνεται σε μετοχές, δεν εκδίδονται, ειδικώς για την

περίπτωση αυτή, μετοχές, ασχέτως αν η καταβολή λαμβάνει χώρα με την ευκαιρία έκδοσης μετοχών, και συνεπώς δεν αυξάνεται κατά το ποσό αυτής το μετοχικό κεφάλαιο. Επομένως στις γνωμοδοτήσεις αυτές δεν μπορεί να στηριχθεί ή να τεκμηριωθεί άποψη περί υπαγωγής της «διαφοράς υπέρ το άρτιο» στη περ. α' της παρ.1 του άρθρου 18 του ν.1676/86. Περαιτέρω, παρατηρείται ότι η άποψη αυτή δέχεται, μεν, ορθώς, ότι η διαφορά υπέρ το άρτιο δεν αυξάνει το μετοχικό κεφάλαιο και ότι, συνεπώς, δεν μπορεί να υπαχθεί στη περ. α', πλην παραλείπει να εξετάσει την υπαγωγή της ή όχι στην περ.γ' και, κατ' ευθείαν, αποφαίνεται ότι δεν υπάγεται κατά την καταβολή της στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, στον οποίο, αντιθέτως, υπάγεται με την μεταγενέστερη τυχόν κεφαλαιοποίηση της. Είναι ανάγκη επομένως να εξεταστεί η δυνατότητα υπαγωγής της υπέρ το άρτιο διαφοράς σε άλλη περίπτωση του άρθρου 18, και συγκεκριμένα στη περίπτωση γ'. Όπως δέχεται και η ανωτέρω ερμηνευτική έκδοχή, η συγκεκριμένη καταβολή αυξάνει το ενεργητικό της επιχείρησης και, όπως προεξετέθη, γίνεται, όχι για να αυξηθεί το μετοχικό κεφάλαιο και να συμμετάσχει σε αυτό ο καταβάλλων, αλλά για να αποκτήσει δικαίωμα ή δικαιώματα εξ εκείνων που έχουν οι μέτοχοι, όπως η συμμετοχή και κέρδη. Συντρέχουν επομένως όλοι οι όροι που απαιτεί η περ.γ' και, συνεπώς, οφείλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, ασχέτως μάλιστα της κεφαλαιοποίησής της στο μέλλον.»

Επειδή, με την υπ' αριθ. 113/2009 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και κοινοποιήθηκε με την Εγκ. ΠΟΛ.1044/03-02-2014, δεν θεσπίζονται νέες διατάξεις αλλά γίνεται ερμηνεία της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 1676/1986, διαφορετική από την ερμηνεία που είχε δοθεί με την ΠΟΛ.1230/1994, πρόκειται για μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της φορολογικής Διοίκησης, η οποία εφαρμοζόμενη στην υπό κρίση περίπτωση από την αρμόδια ελκτική αρχή (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) είχε σαν αποτέλεσμα δυσμενέστερη φορολογική μεταχείριση της προσφεύγουσας αναδρομικά, δεδομένου ότι και οι δυο ερμηνευτικές εγκύκλιοι ερμηνεύουν την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Ν.1676/1986.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (17-12-2012 απόφαση Γ.Σ για αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου) με την με αριθμό/15-01-2013 δήλωση απέδωσε Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίου ποσόν 52.239,56 ευρώ (70.594 νέες μετοχές x 74,00 ευρώ ονομαστική τιμή η κάθε μία = 5.223.956,00 ευρώ Κεφάλαιο x 1% = 52.239,56 ευρώ Φ.Σ.Κ.) εφάρμοσε τις οδηγίες που είχαν δοθεί μέχρι εκείνη την χρονική στιγμή από την φορολογική Διοίκηση και συγκεκριμένα αυτές που είχαν δοθεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1230/1994 η οποία ήταν η μοναδική εγκύκλιος της Διοίκησης που ερμήνευε τις διατάξεις του άρθρου 18 & 1 του Ν.1676/1986.

Επειδή, η αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με την προσβαλλόμενη πράξη επέβαλε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου στην αξία υπέρ το άρτιο (ποσό ύψους 34.776.044,00 ευρώ

χ 1%= 347.760,44 ευρώ) την οποία πράξη εξέδωσε στις 21-09-2017 και την κοινοποίησε στις 26-09-2017, ήτοι μετά την 07/06/2017 όποτε δημοσιεύτηκαν και τέθηκαν σε ισχύ οι διατάξεις του ν.4474/2017(Α'80) τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 12 & 1 του Ν.4474/2017.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 (Α' 170) όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 12&1 του Ν.4474/2017(Α'80) και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 36 του ιδίου νόμου από 07/06/2017 ορίζεται ότι:«1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους δημοσιεύονται στον ισότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων(Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. 2. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. **Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογούμενων.**

3. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους.

4. Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση, εκτός από τις περιπτώσεις, στις οποίες αυτό προβλέπεται στον Κώδικα.

5. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, η δήλωση του δεν θεωρείται ανακριβής, η δεν θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλλει δήλωση κατά περίπτωση.»

Αποφασίζουμε

την **αποδοχή** της από 25-10-2017 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ και την **ακύρωση** της υπ' αρ./21-09-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου Διαχ. Χρήση 01/01/2012 - 31/12/2012 Συνολικό ποσόν 0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

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.