

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604574
ΦΑΞ : 2131604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 04/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «... και δ.τ. «...», όπως εκπροσωπείται νόμιμα με ΑΦΜ ... ως καθολικής διαδόχου και μίας εκ των επωφελούμενων εταιρειών κατόπιν διάσπασης της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «... και δ.τ. «...», με ΑΦΜ ... με έδρα στον ... Αττικής ... κατά της υπ' αριθ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έτους 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έτους 2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 04/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «... και δ.τ. «...», όπως εκπροσωπείται νόμιμα με ΑΦΜ ... ως καθολικής διαδόχου και μίας εκ των επωφελούμενων εταιρειών κατόπιν διάσπασης της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «...και δ.τ. «...», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 359.530,91 € πλέον 431.437,09 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τακτικό έλεγχο που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην προσφεύγουσα εταιρεία για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα περί Τελών Χαρτοσήμου, που αναφέρονται στο άρθρο 15 παρ.5γ.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την έκθεση τακτικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου, η προσφεύγουσα εμφάνιζε στα βιβλία της την 31^η/12/2006:

α) στο λογαριασμό 33.11.00 «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ» και συγκεκριμένα στη χρέωση του υπολογαριασμού 33.11.01.01.00 «...» ποσό ύψους 11.414.112,71 € με την αιτιολογία «ΕΝΑΝΤΙ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ». Η επιχείρηση αυτή είναι θυγατρική της προσφεύγουσας και όπως προέκυψε από τον ισολογισμό της χρήσης 2003 το ποσό αυτό είχε κατατεθεί στην χρήση 2003 χωρίς να πραγματοποιηθεί η αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου μέχρι και τη στιγμή του εν λόγω τακτικού ελέγχου.

β) στο λογαριασμό 33.11.00 «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ» και συγκεκριμένα στη χρέωση του υπολογαριασμού. 33.11.05.00.00 «....» ποσό ύψους 17.656.660,53 €. Η επιχείρηση αυτή είναι θυγατρική της προσφεύγουσας και το υπόλοιπο αυτό δεν παρουσίασε κίνηση τουλάχιστον από την χρήση 2004, έχει δε προέλθει από προκαταβολές ποσών.

Ο έλεγχος συμπέρανε ότι το ποσό αυτό συνιστά ταμειακή διευκόλυνση λόγω της μεγάλης παραμονής του στο εν λόγω λογαριασμό χωρίς να παρουσιάζει οικονομική κίνηση. Η πράξη αυτή εμπίπτει ευθέως στις διατάξεις της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ. και προς τούτο ο έλεγχος καταλόγισε το σχετικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου 20%.

γ) στο λογαριασμό 43.00.00 «ΠΟΣΟ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΟ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ – ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ» ποσό ύψους 890.137,17 € το οποίο είχε κατατεθεί από τους μετόχους, προκειμένου η εταιρεία να αυξήσει το μετοχικό κεφάλαιο. Όπως προέκυψε από τον ισολογισμό της χρήσης 2003 το ποσό αυτό κατατέθηκε στην χρήση 2003 χωρίς να πραγματοποιηθεί η αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου μέχρι και τη στιγμή του εν λόγω τακτικού ελέγχου.

Από τα ανωτέρω ο έλεγχος συμπέρανε ότι τα ποσά αυτά δεν θεωρούνται καταθέσεις γενόμενες επί σκοπώ αύξησεως κεφαλαίου, αλλά απλές καταθέσεις, επειδή η μη ανάληψη αυτών εκ μέρους των καταθετών συνιστά σιωπηρή συναίνεση αυτών ως προς την παραμονή των εν λόγω χρηματικών καταθέσεων στην εταιρεία, επί σκοπώ ταμειακής διευκόλυνσης, πράξη η οποία εμπίπτει ευθέως στις διατάξεις της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ. και προς τούτο καταλόγισε το

σχετικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου 20%.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η φορολογική αρχή κατά τη διενέργεια του ελέγχου της χρήσης 2007 αυθαιρέτως ενέπλεξε και πρόσθεσε κονδύλια της χρήσης 2003, μη λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει κλείσει οριστικά την εν λόγω χρήση με τακτικό φορολογικό έλεγχο των χρήσεων 2003 έως 2006.
- Τα τέλη χαρτοσήμου θα έπρεπε να βαρύνουν τις θυγατρικές δανειολήπτριες εταιρείες καθώς το Ελληνικό Δημόσιο απαλλάσσεται της καταβολής τελών χαρτοσήμου πλέον εισφοράς ΟΓΑ.
- Η οποιαδήποτε απαίτηση του δημοσίου περί τελών χαρτοσήμου επί των επίμαχων λογαριασμών έχει παραγραφεί.

α)Ως προς το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού: 33.11.00 «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ» - 33.11.01.01.00 «...».

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, το χρεωστικό υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού διαμορφώθηκε από τη χρήση 2003 και παρέμεινε μέχρι και την ελεγχόμενη χρήση 2007 χωρίς να παρουσιάσει κίνηση. Επίσης παρά την αιτιολογία ανοίγματος του λογαριασμού την 01/01/2007 «ΕΝΑΝΤΙ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ», ο έλεγχος ορθώς διαπίστωσε ότι πρόκειται για καταθέσεις επί σκοπώ τη ταμειακή διευκόλυνση.

Επειδή χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις καταθέσεων επί σκοπώ τη ταμειακή διευκόλυνση είναι η σχετική εγγραφή της πράξης της κατάθεσης στα λογιστικά βιβλία των εταιρειών και το σχετικό τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος χρηματικού ποσού που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επομένου της εγγραφής αυτής.

Επειδή εν προκειμένω στη χρήση 2007 δεν υπήρξε καμία κίνηση του εν λόγω λογαριασμού αλλά αντιθέτως από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι το υπόλοιπο αυτό διαμορφώθηκε σε προγενέστερη χρήση .

β)Ως προς το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού: 33.11.00 «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ» - 33.11.05.00.00 «...».

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, το χρεωστικό υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού δεν παρουσίασε κίνηση τουλάχιστον από τη χρήση 2004 και παρέμεινε μέχρι και την ελεγχόμενη χρήση 2007 ακίνητο. Ο έλεγχος ορθώς διαπίστωσε ότι το υπόλοιπο αυτό συνιστά ταμειακή διευκόλυνση λόγω της μεγάλης παραμονής του χωρίς να παρουσιάζει κίνηση.

Επειδή χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις καταθέσεων επί σκοπώ τη ταμειακή διευκόλυνση είναι η σχετική εγγραφή της πράξης της κατάθεσης στα λογιστικά βιβλία των εταιρειών και το σχετικό τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος χρηματικού ποσού που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επομένου της εγγραφής αυτής.

Επειδή εν προκειμένω στη χρήση 2007 δεν υπήρξε καμία κίνηση του εν λόγω λογαριασμού αλλά αντιθέτως από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι το υπόλοιπο αυτό διαμορφώθηκε σε προγενέστερη χρήση.

γ)Ως προς το υπόλοιπο του λογαριασμού: 43.00.00 «ΠΟΣΟ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΟ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ – ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ» .

Επειδή ο λογαριασμός 43.00.00 «ΠΟΣΟ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΟ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ – ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ» διαμορφώθηκε από χρηματικά διαθέσιμα που κατέβαλαν οι μέτοχοι της, προκειμένου να γίνει αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται για απλή κατάθεση επί σκοπώ ταμειακής διευκόλυνσης καθόσον θεώρησε μη εύλογο το χρονικό διάστημα που παρέμεινε το ποσό αυτό στο λογαριασμό ως απαίτηση των μετόχων της.

Επειδή το Συμβούλιο της Επικρατείας, με την απόφασή του 1470/2002, αποφάνθηκε, ότι οι καταθέσεις χρημάτων από μετόχους ανώνυμης εταιρείας ή από τρίτους στην εταιρεία αυτή για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της, δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου, ανεξάρτητα αν για τις καταθέσεις αυτές είχε προηγηθεί ή όχι απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της ανώνυμης εταιρείας για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της. Και τούτο γιατί η αύξηση του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας, ως πράξη συνιστώσα αντικείμενο του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, οπότεδήποτε γενόμενη, απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του περί Φ.Σ.Κ. Νόμου 1676/1986. Αντίθετη εκδοχή, περί επιβολής δηλαδή τέλους χαρτοσήμου στις καταθέσεις αυτές, θα προσέκρουε στο άρθρο 10 και στους σκοπούς της κοινοτικής περί φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων Οδηγίας 69/335/1969 Ε.Ο.Κ.

Επειδή η απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου της κατάθεσης χρημάτων σε εμπορική εταιρεία για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της, τελεί υπό την απαραίτητη προϋπόθεση της πραγματοποίησης της αύξησης αυτής. Σε περίπτωση όμως που δεν πραγματοποιηθεί η αύξηση κεφαλαίου για οποιονδήποτε λόγο, θα πρέπει η λήπτρια των κατατεθέντων χρημάτων εταιρεία να επιστρέψει αυτά στον καταθέτη, προβαίνουσα σε σχετική εγγραφή στα βιβλία της. Κατά την επιστροφή αυτή θα οφείλεται το τέλος χαρτοσήμου 1% του άρθρου 15 παρ. 5γ, τέταρτο εδάφιο Κ.Τ.Χ. χωρίς πρόστιμο, επειδή στη προκειμένη περίπτωση θα πρόκειται για «ανάληψη χρημάτων από εμπορική εταιρεία» κατά την έννοια της διάταξης αυτής, δηλαδή, για νέα ανεξάρτητη και αυτοτελή συμβατική πράξη.

Επειδή εξάλλου το ποσό αυτό ορθώς θεωρήθηκε από τον έλεγχο απλή κατάθεση επί σκοπώ ταμειακής διευκόλυνσης, όπως προαναφέρθηκε, καθόσον παρέμεινε στο λογαριασμό 43.00.00 «ΠΟΣΟ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΟ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ – ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ» ως απαίτηση των μετόχων της για μη εύλογο χρονικό διάστημα.

Επειδή χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις καταθέσεων επί σκοπώ τη ταμειακή διευκόλυνση είναι η σχετική εγγραφή της πράξης της κατάθεσης στα λογιστικά βιβλία των εταιρειών και το σχετικό τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος χρηματικού ποσού που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επομένου της εγγραφής αυτής.

Επειδή εν προκειμένω στη χρήση 2007 δεν υπήρξε καμία κίνηση του εν λόγω λογαριασμού αλλά αντιθέτως από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι αυτό διαμορφώθηκε σε προγενέστερη χρήση .

Επειδή όλες οι ανωτέρω απαιτήσεις (λογαριασμοί 33.11.01.01.00 και 33.11.05.00.00) και υποχρεώσεις (λογαριασμός 43.00.00) διαμορφώθηκαν σε προγενέστερες χρήσεις και η γεννηθείσα φορολογική υποχρέωση για απόδοση τέλους χαρτοσήμου δεν αφορά στη χρήση 2007 που καταλογίστηκε αλλά σε προγενέστερες χρήσεις. Ως εκ τούτου γίνεται δεκτός ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με τη κρινόμενη προσφυγή λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της υπ' αριθ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έτους 2007 .

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).