



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604 518

**ΦΑΞ** : 213 1604 567

Καλλιθέα, 09.01.2019

Αριθμός απόφασης: 159

## 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11.09.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... συνοικισμός ....., κατά 1) της υπ' αριθμ. .... /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2014, 2) της υπ' αριθμ. .... /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/07/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου

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

Επί της από 11-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., 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:

**1)** Με την υπ' αρ. ....../2018 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους από 01.01.2014 έως 31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.181,27 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκου άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 1.039,04 ευρώ , ήτοι συνολικού ποσού 2.220,31 ευρώ.

**2)** Με την υπ' αρ. ....../2018 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους από 01.01.2015 έως 31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.177,66 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκου άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 932,70 ευρώ , ήτοι συνολικού ποσού 2.110,36 ευρώ

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

**1<sup>ο</sup>.** Τα χρηματικά ποσά στον υπό έλεγχο τραπεζικό λογαριασμό αποτελούσαν ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας της οποίας ήταν μέλος και διαχειρίστρια. Ουδέποτε πραγματοποιήθηκε ανάληψη από τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας και ακολούθως κατάθεση στον υπό έλεγχο τραπεζικό λογαριασμό, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά.

**2<sup>ο</sup>.** Ο έλεγχος επικαλείται τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου Γ της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ αλλά:

α) Οι κινήσεις δεν προκύπτουν από τα βιβλία της εταιρείας, ήτοι δεν υφίσταται εγγραφή στα λογιστικά της βιβλία.

β) Δεν έχει ουδέποτε συνασθεί δάνειο μεταξύ της εν λόγω εταιρείας και της ίδιας.

γ) Τα ποσά που αφορούν τις καταθέσεις χρημάτων, δεν προορίζονται να επιστραφούν μελλοντικά στους καταθέτες καθώς δεν αποτελούν δανεισμό αλλά εξόφληση νομίμως εκδοθέντων και καταχωρηθέντων παραστατικών στα βιβλία της εταιρείας.

**3<sup>ο</sup>.** Επικαλείται την υπ.αρ.2810/01-09-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.

**Επειδή** από την παρ. 5γ, του άρθρου 15 του Κ.Τ.Χ. προβλέπεται ότι «Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 14 τέλος υπόκεινται: "... Η ανάληψις ποσών υπό των εταίρων διαρκούσης της εταιρικής χρήσεως, έναντι κερδών της χρήσεως ταύτης, η διανομή των κερδών εις τους

εταίρους ή η πίστωσης δι αυτών των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, η μεταφορά των κερδών εις τους λογαριασμούς κέρδη και ζημίες, τακτικού και εκτάκτου αποθεματικού, ως και η παραμονή των κερδών εις τους ανωτέρω λογαριασμούς εις ουδέν τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται».

«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κλπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κλπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν κλπ. προβλεπόμενον τέλος»,

εκτός δηλαδή αν ο φορολογούμενος ισχυρισθεί και αποδείξει ότι η εγγραφή αυτή ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κ.λπ. που υποβλήθηκε στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από αυτά (ΣτΕ 1039/96).

Εξαιρετικώς αι προς τον σκοπόν της ταμιακής διευκολύνσεως των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιριών προσωρινά εις τρεχούμενον λογαριασμόν καταθέσεις των ομορρύθμων εταίρων, ως και αι αναλήψεις τούτων, απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, εφ όσον το εκάστοτε πιστωτικόν υπόλοιπον των καταθέσεων τούτων δεν υπερβαίνει εν συνόλω το ποσόν των δραχ. 25.000. Πιστωτικό υπόλοιπο του τρεχουμένου τούτου λογαριασμού υπερβαίνοντα το ποσόν τούτο υπόκεινται εξ ολοκλήρου εις το οικείον τέλος.

Επί δανείων κινουμένων ως τρεχουμένων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τινος μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) διά την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης».

Ακόμα ειδική περίπτωση δανείων αποτελούν τα δάνεια που κινούνται ως τρεχούμενοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί. Το τέλος των δανείων της περίπτωσης αυτής, σύμφωνα με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του κώδικα χαρτοσήμου, υπολογίζεται για κάθε διαχειριστική περίοδο επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου κατά περίπτωση. Το χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο λογαριασμού τινός, μεταφερόμενο στην επόμενη διαχειριστική περίοδο, θεωρείται ως νέα κατάθεση (δάνειο) για την εξεύρεση του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου αυτής. Στην περίπτωση δηλαδή αυτή δεν χαρτοσημαίνεται κάθε κατάθεση ή ανάληψη, αλλά το μεγαλύτερο πιστωτικό ή χρεωστικό υπόλοιπο για κάθε διαχειριστική περίοδο και στην περίπτωση αυτή το τέλος οριζόμενο από την παρ. 1<sup>α</sup> του άρθρου 15 του Κ.Τ.Χ. σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρ. 14 του ίδιου νόμου προσδιορίζεται σε 2% πλέον 20% επί χαρτοσήμου υπέρ Ο.Γ.Α.

Επειδή τρεχούμενος (ή αλληλόχρεος) δοσοληπτικός λογαριασμός είναι η σύμβαση, με την οποία δύο πρόσωπα, επειδή προβλέπουν ότι έχουν μεταξύ τους σειρά συναλλαγών, συμφωνούν όπως, οι αμοιβαίες πιστώσεις και οφειλές, οι οποίες **θα προκύψουν από τις συναλλαγές αυτές**, μη ρυθμιστούν χωριστά, αλλά να μπουν σε ένα ενιαίο λογαριασμό, όπου θα χάσουν την ατομικότητά τους και θα αντικαθίστανται από τα κονδύλια πιστώσεων ή οφειλών, για να καταλήξουν κατά το κλείσιμο του λογαριασμού σε ένα μόνο απαιτητό υπόλοιπο. Οι λογαριασμοί αυτοί κινούνται δια χρεοπιστώσεων μεταξύ δύο προσώπων, τα οποία τελούν για κάθε καταχωριζόμενη στο λογαριασμό πράξη σε αντίστοιχη **εναλλασσόμενη εκάστοτε θέση δανειστή και οφειλέτη** (Σ.τ.Ε. 264/1975, 4112/1976, 2968/1979, Διοικ. Εφετ. Αθην. 2077/1985). ... Αν ένας λογαριασμός δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός **και τούτο συμβαίνει στην περίπτωση που ο λογαριασμός συνεχώς πιστώνεται ή συνεχώς χρεώνεται**, κατά

πράξη θεωρείται αυτοτελής και θα υπαχθεί σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3% βάσει των διατάξεων των άρθρων 15 παρ. 1<sup>α</sup> ή 13 παρ. 1<sup>α</sup> του κώδικα χαρτοσήμου, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως δανειακή ή σε τέλος χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με την διάταξη του τετάρτου εδαφίου της παρ. 5γ του άρθρου 15 του ίδιου Κώδικα, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως απλή κατάθεση... (εις Φορολογία Χαρτοσήμου , Παναγιώτη Θ. Ρέππα, εκδ. Σάκουλα 1991, σελ, 526,527, 596-598).

**Επειδή**, στην με αρ.πρωτ...../2018 έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου, αναφέρεται ότι οι καταθέσεις, για το έτος 2014 και 2015 ,στον υπ. αρ. .... τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας ..... στον οποίο η προσφεύγουσα ήταν δικαιούχος με συνδικαιούχους τον ..... ΑΦΜ ..... και τον ..... ΑΦΜ ....., αφορούσαν έσοδα της εταιρείας με την επωνυμία ..... ΑΦΜ ..... και ότι προκύπτει πλήρης ταύτιση των εσόδων με τις πιστώσεις του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού στην οποία η προσφεύγουσα συμμετείχε ως ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 75%. Επίσης μέλη της ως άνω Ετερορρύθμου Εταιρείας ήταν και οι συνδικαιούχοι του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού. Συνεπώς τα χρηματικά ποσά που κατατέθηκαν στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο η προσφεύγουσα ήταν συνδικαιούχος αποτελούσαν ακαθάριστα έσοδα της εν λόγω εταιρείας.

**Επειδή**, από την έκθεση έλεγχου δεν αποδεικνύεται ανάληψη από λογαριασμό της εταιρείας αλλά ότι χρησιμοποιήθηκε ο κοινός λογαριασμός με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα και μέλη της εταιρείας για πραγματοποιηθείσες συναλλαγές της εταιρείας βάσει εκδοθέντων παραστατικών.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο (TAXIS-ΜΗΤΡΩΟ) η εταιρεία με την επωνυμία .....ΑΦΜ ..... , τηρούσε Β΄ κατηγορίας βιβλία χωρίς την υποχρέωση τήρησης ιδιαίτερου λογαριασμού του ταμείου και των καταθέσεων όψεως ώστε να μπορεί να αποδειχτεί η ταμειακή διευκόλυνση της προσφεύγουσας.

**Επειδή**, η κατάθεση χρηματικών ποσών από πελάτες της εταιρείας στον εν λόγω λογαριασμό δεν μπορεί να αποτελέσει απόληψη των ποσών αυτών από την εταιρεία και ως εκ τούτου δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5γ, του άρθρου 15 του Κ.Τ.Χ

**Επειδή**, τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται στις συμβάσεις που προκύπτουν από τις σχετικές εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία των επιτηδευματιών.

**Επειδή**, από την από 17-07-2018 έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δεν προκύπτει ότι έχουν γίνει εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας με την επωνυμία ..... ΑΦΜ .....

Με βάσει τα παραπάνω αναφερόμενα και την ισχύουσα νομοθεσία γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν στερούμενες νομικής βάσης .

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την αποδοχή** της από 11.09.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής, της ..... του ....., ΑΦΜ ..... και την ακύρωση 1) της υπ' αριθμ. ....../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2014, 2) της υπ' αριθμ. ....../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας :

Τέλη Χαρτοσήμου & ΟΓΑ Χαρτοσήμου Φορολογικό έτος 2014 Συνολικό ποσόν 0,00 ευρώ

Τέλη Χαρτοσήμου & ΟΓΑ Χαρτοσήμου Φορολογικό έτος 2015 Συνολικό ποσόν 0,00 ευρώ

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

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.