



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/01/2019
Αριθμός απόφασης:423

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **18/09/2009** προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών της **α)εταιρείας «.....», ΑΦΜ**, με έδρα στο επί της οδού και της **β)** , κατοίκου , επί της οδού , ως συνδίκου πτώχευσης της ως άνω ανώνυμης εταιρείας κατά της υπ'αριθμ...../2009 πράξης προσδιορισμού χαρτοσήμου **ΚΝΤΧ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006**, του Προϊσταμένου του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Δ.Ε.Κ.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ'αριθμ...../2009 πράξη προσδιορισμού χαρτοσήμου **ΚΝΤΧ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006**, του Προϊσταμένου του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Δ.Ε.Κ.) καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την υπ'αριθμ...../2018 Απόφαση του 24^{ου} Τμήματος Μονομελούς Διοικητ. Πρωτοδικείου Αθηνών.

7. Το υπ' αριθμ...../2018 έγγραφο της Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ .

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18/09/2009** προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών της **α)εταιρείας «.....»** και της **β)**, ως συνδίκου πτώχευσης της ως άνω ανώνυμης εταιρείας και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ...../2009 πράξη προσδιορισμού χαρτοσήμου ΚΝΤΧ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, του Προϊσταμένου του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Δ.Ε.Κ.) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χαρτοσήμου ποσού 42.477,78 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 47.222,06 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **89.697,84 ευρώ**.

Κατά της ως άνω πράξης ασκήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία η από **18/09/2009** προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Η υπόθεση εξετάσθηκε από το 24^ο Τμήμα Μονομελούς Διοικητ. Πρωτοδικείου Αθηνών και εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2018 Απόφασή του, στο διατακτικό της οποίας αναφέρεται ότι:

«Απέχει από τη εκδίκαση της υποθέσεως. Αναπέμπει την υπόθεση της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας(Δ.Ο.Υ.) Φ.Α.Ε. Αθηνών, προκειμένου τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς...».

Η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) διαδικασία, στις 19/07/2018 απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρεία καθώς και στη σύνδικο αυτής την με αριθ.πρωτ...../2018 πρόσκληση για διοικητική επίλυσης της διαφοράς και συγκεκριμένα, κάλεσε αυτούς, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθουν στα γραφεία της Υπηρεσίας για την αποδοχή της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της εταιρείας και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2018 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία ως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, και η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ. /2018 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ...../2018) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την προαναφερόμενη προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η κοινοπραξία δεν είναι ούτε εμπορική εταιρεία και άρα η κατάθεση χρημάτων σε αυτή από τα μέλη της δεν υπόκεινται σε χαρτόσημο καθώς δεν αποτελεί κατάθεση σε άλλη εταιρεία αλλά χρηματοδότηση ιδίας δραστηριότητας της καταθέτουσας.
- Οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν προς την θυγατρική εταιρεία στην, αφορούσαν κατάθεση για μελλοντική αύξηση κεφαλαίου και δεν υπόκεινται σε χαρτόσημο.
- Η οικεία έκθεση ελέγχου στερείται αιτιολογίας με αποτέλεσμα η προσβαλλόμενη πράξη να είναι αόριστη και αναίτιολογητη.

- Η παράλειψη της κλήσης σε ακρόαση αποτελεί παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την **υπ' αριθμ...../2018** Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, για την αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την επίδοση αυτής (Πρόσκλησης).

Επειδή στη παρ.5 περ. (γ) του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ.(π.δ. 28-7-1931, ΦΕΚ 239 Α') μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

και με τις διατάξεις του **άρθρου 6 § 1** του **Ν.Δ. 4535/1964** ορίζεται ότι, *«Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.»*

Επειδή βάσει των ανωτέρω οι καταθέσεις και αναλήψεις χρημάτων των μετεχόντων (εταιρών, μετόχων κ.λπ.) σε επιχειρήσεις και άλλα πρόσωπα (ΑΕ, ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ, κοινοπραξίες κ.λπ.), για την ταμειακή διευκόλυνση αυτών, υπάγονται σε τέλη χαρτοσήμου που ορίζεται σε ποσοστό 1%, εφόσον δεν ανάγονται σε σύμβαση δανείου.

Ως «κατάθεση χρημάτων», νοείται η πράξη, διά της οποίας λαμβάνει χώρα καταβολή ορισμένου χρηματικού ποσού από ένα πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, σε εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση, το οποίο αυτή υποχρεούται να επιστρέψει μελλοντικά στον καταθέτη. Κατά το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.Τ.Ε. 1767/1992, 1039/1996, 4463/1997, 1470/2002), ο όρος «κατάθεση» στην ανωτέρω διάταξη χρησιμοποιείται με την έννοια της εν γένει δόσης χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις κατάθεσης χρημάτων με δικαίωμα ανάληψής τους.

Ως «ανάληψη χρημάτων», νοείται η αυτοτελής και ανεξάρτητη πράξη, διά της οποίας λαμβάνει χώρα χορήγηση το πρώτον χρημάτων από την εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση σε εταίρο, μέτοχο ή τρίτο, προς διευκόλυνσή τους. Συνεπώς, ο όρος «ανάληψη χρημάτων» της ανωτέρω διάταξης δεν αναφέρεται στην ανάληψη από εταίρο, μέτοχο ή τρίτο των ήδη κατατεθέντων από αυτούς στην εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση χρημάτων, επειδή η ανάληψη, στην προκειμένη περίπτωση, επέχει θέση απλής εξόφλησης της αρχικής κατάθεσης εκ μέρους της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης.

Για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου επί καταθέσεων ή αναλήψεων πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) η ύπαρξη συμβατικής σχέσης μεταξύ του καταθέτοντος τα χρήματα προσώπου, φυσικού ή νομικού και της εμπορικής εταιρίας ή επιχείρησης (π.χ. εταίρος, μέτοχος, κ.λπ.).

β) η εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ, Κοινοπραξίας, κερδοσκοπικού συνεταιρισμού, αστικής εταιρίας και κοινωνίας αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση κ.λπ.), περί καταθέσεως χρημάτων από τους εταίρους, μετόχους κ.λπ., με ρητή αναγραφή της λέξης «κατάθεση» και όχι «δάνειο». Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων πρέπει να προκύπτει μόνο από αυτή ταύτη εγγραφή στα βιβλία και όχι από άλλη έγγραφη σύμβαση ή από συνεκτίμηση άλλων γεγονότων (Διοικ. Πρωτ. Αθ. 7077/1983),

γ) Τα βιβλία στα οποία γίνεται η εγγραφή περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, πρέπει να είναι βιβλία επίσημα δηλαδή, βιβλία θεωρημένα από την αρμόδια Φορολογική Αρχή (ΔΟΥ) (ΣΤΕ 2493/1994).

δ) Η εγγραφή στα βιβλία να μην ανάγεται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου ή είχε απαλλαγεί νομίμως από αυτά.

ε) Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων να γίνεται χωρίς μνεία της αιτίας κατάθεσης ή της ανάληψης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι η εγγραφή αφορά σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε από αυτό (ΣΤΕ 1767/1992, 1039/1996, 4463/1997) (Π.Ρεππας).

Επειδή το τέλος οφείλεται ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται η κατάθεση ή ανάληψη καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Εγκ.Υπ.Οικ. Κ 8802/654/1983).

Επειδή το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5 περ. γ του ΚΝΧΤ υπολογίζεται σε ποσοστό **1%** επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία, και καταβάλλεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω επιχειρήσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/1981, Σ.4774/318/ΠΟΛ.141/1981).

Επειδή η κοινοπραξία ως ένωση φυσικών ή νομικών προσώπων που δρα εμφανώς με εταιρική επωνυμία και ενεργεί τις αναγόμενες στο σκοπό της εμπορικές πράξεις, εξομοιούται προς εν τοις «πράγμασι» ομόρρυθμη εταιρία, αν δεν έχουν τηρηθεί οι διατυπώσεις δημοσιότητας των άρθρων 39-42 του Εμπορικού Νόμου (Α.Π.1365/1992), θεωρείται σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ.2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) επιτηδευματίας, και συνεπώς αποτελεί αυτοτελή και ξεχωριστή σε σχέση με τα μέλη της νομική και φορολογική οντότητα.

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής διατάξεων τελών χαρτοσήμου στην προσφεύγουσα εταιρεία και διαπιστώθηκε, ως αναλυτικά αναφέρεται στο κεφάλαιο «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της οικείας έκθεσης ελέγχου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία πραγματοποίησε καταθέσεις σε κοινοπραξίες και λοιπές εταιρείες στις οποίες συμμετέχει και οι οποίες εμφανίζονται καταχωρημένες στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας και ειδικότερα στους λογαριασμούς :

33.11«ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ»,
33.12«ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ σε Ξ.Ν.» και
33.95 «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ».

Δεδομένου:

α)ότι οι εν λόγω καταθέσεις προκύπτουν από τα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας,
β)της μη σύνταξης σύμβασης δανείου ή άλλης σύμβασης, πράξης κλπ υποβληθείσας στα οικεία τέλη χαρτοσήμου και ελλείψει άλλης απαλλακτικής διάταξης, για τις εν λόγω καταθέσεις,
ο έλεγχος ορθώς έκρινε σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, εγκυκλίου και νομολογιακές θέσεις ότι πρόκειται για καταθέσεις χρημάτων, υποκείμενες σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1%.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υποβολή της από 18/09/2009 δικαστικής προσφυγής αμφισβητεί την προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας ισχυρισμούς γενικώς περί αναιτιολόγητης έκθεσης και επιπλέον ισχυρίζεται ότι :

- η κοινοπραξία δεν είναι εμπορική εταιρεία οπότε η κατάθεση χρημάτων σε αυτή από τα μέλη της δεν υπόκεινται σε χαρτόσημο καθώς δεν αποτελεί κατάθεση σε άλλη εταιρεία αλλά χρηματοδότηση ίδιας δραστηριότητας της καταθέτουσας και ότι

-οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν προς την θυγατρική εταιρεία στην, αφορούσαν κατάθεση για μελλοντική αύξηση κεφαλαίου και δεν υπόκεινται σε χαρτόσημο.

Ωστόσο, ως ανωτέρω αναφέρθηκε, η κοινοπραξία αποτελεί ξεχωριστή νομική και φορολογική οντότητα από τα μέλη της, ενώ ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της, ως προς τις καταθέσεις στην περί μελλοντικής αύξησης κεφαλαίου, δεν προσκομίζει κανένα δικαιολογητικό έγγραφο που να τους τεκμηριώνει.

Επειδή στην οικεία έκθεση, αναφέρεται αναλυτικά τόσο η νομική βάση περί επιβολής τελών χαρτοσήμου, όσο και τα γεγονότα και οι πραγματικές περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξεως, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι και αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **18/09/2009** προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών της **α)εταιρείας «.....», ΑΦΜ**, και της **β)**, ως συνδίκου πτώχευσης της ως άνω ανώνυμης εταιρείας και την διαβίβαση της υποθέσεως για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με την **υπ' αριθμ...../2018** Απόφασή του.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**