



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22-02-2019

Αριθμός Απόφασης: 455

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.**, η οποία εδρεύει στη, κατά της με αρ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία - **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμό παραγγελία της Εισαγγελέως Κατόπιν του ανωτέρω εγγράφου εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από τον προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** με ελεγχόμενη τη προσφεύγουσα. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (Ν.1676/1986), σε εκτέλεση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου, για την περίοδο 01/01/2012 -31/12/2012, συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου ήταν η έκδοση, της με αρ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**.

Με τη με αρ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό ύψους **755,74 ΕΥΡΩ**, διότι ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα προχώρησε σε έμμεση αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου κατά την 01/11/2012, αποδεχόμενη και μη εξοφλώντας φορολογικά στοιχεία αξίας 34.352,00 ΕΥΡΩ, που εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση του μέλους και διαχειριστή της Ο.Ε.,

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη για τους παρακάτω λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από αοριστία και είναι ανατιολόγητη, η προσβαλλόμενη δε πράξη αφορά τη χρήση 2012, ενώ στην έκθεση ελέγχου, που αποτελεί την αιτιολογία της πράξης αναφέρεται η χρήση 2009.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη έχει εκδοθεί κατά πλημμελή ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 18 του Ν.1676/1986, διότι με τα φορολογικά στοιχεία που επικαλείται η φορολογική διοίκηση ότι έγινε η έμμεση αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου διενεργήθηκε προμήθεια ζώων και η προμήθεια ζώων δε συνιστά πράξη υπαγόμενη

στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: 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) η μετατροπή προσώπου, που δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 17, σε πρόσωπο του άρθρου αυτού, καθώς και η συγχώνευση προσώπου που δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 17 με πρόσωπο του άρθρου αυτού,

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,

δ) η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την παροχή υπηρεσιών από μέλος αυτών, οι οποίες δεν αυξάνουν το κεφάλαιο, αλλά διαφοροποιούν τα δικαιώματα ή αυξάνουν την αξία των μεριδίων,

ε) το δάνειο, που συνάπτει πρόσωπο του άρθρου 17, εφ' όσον ο δανειστής έχει δικαίωμα σε ποσοστό στα εταιρικά κέρδη,

στ) το δάνειο, που συνάπτει πρόσωπο του άρθρου 17 με εταίρο τη σύζυγο ή τέκνο εταίρου, καθώς και το δάνειο, που συνάπτει με τρίτο πρόσωπο, εάν για το δάνειο τούτο έχει εγγυηθεί κάποιος εταίρος, με την προϋπόθεση ότι τα δάνεια αυτά έχουν το ίδιο αποτέλεσμα που έχει και η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου,

ζ) η διάθεση παγίων κεφαλαίων ή κεφαλαίων κίνησης σε υποκατάστημα στην Ελλάδα από ξένη εταιρεία, στην οποία τούτο ανήκει.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 249 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «1. Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι απεριόριστα και εις ολόκληρον. 2. Εφόσον δεν υπάρχει ειδική ρύθμιση στο παρόν κεφάλαιο, εφαρμόζονται στην ομόρρυθμη εταιρεία οι διατάξεις του αστικού κώδικα για την εταιρεία, με εξαίρεση τις διατάξεις των άρθρων 758 και 761 του Αστικού Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 252 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «Οι σχέσεις των εταίρων μεταξύ τους καθορίζονται από την εταιρική σύμβαση. Στις σχέσεις αυτές οι εταίροι ευθύνονται για κάθε πταίσμα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 253 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «1. Οι αποφάσεις λαμβάνονται με συμφωνία όλων των εταίρων. 2. Εφόσον έχει συμφωνηθεί πλειοψηφική λήψη αποφάσεων, η πλειοψηφία υπολογίζεται εν αμφιβολία με βάση τον αριθμό των εταίρων».

Επειδή, στις ομόρρυθμες εταιρείες οι σχέσεις των εταίρων μεταξύ τους καθορίζονται από την εταιρική σύμβαση (άρθρο 252 Ν. 4072/2012). Περαιτέρω και σύμφωνα με το άρθρο 253 του Ν. 4072/2012 , οι αποφάσεις λαμβάνονται με συμφωνία όλων των εταίρων. Εφόσον όμως έχει συμφωνηθεί πλειοψηφική λήψη αποφάσεων, η πλειοψηφία υπολογίζεται εν αμφιβολία με βάση τον αριθμό των εταίρων. Ανάλογη διατύπωση προβλέπεται και στο άρθρο 748 του Αστικού Κώδικα. Επομένως αν το καταστατικό της εν λόγω εταιρείας δεν προβλέπει κάτι σχετικό για τη λήψη των αποφάσεων των εταίρων της ομόρρυθμης εταιρείας αυτής, τότε για την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της, απαιτείται η σύμφωνη γνώμη όλων των εταίρων, δηλαδή απαιτείται ομόφωνη απόφαση. Αν όμως το καταστατικό προβλέπει διαφορετικά, τότε για την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου θα ληφθεί υπόψη η σχετική καταστατική πρόβλεψη.

Επειδή, το εικοστό τέταρτο (24ο) κεφάλαιο του Αστικού Κώδικα, στα άρθρα 741- 784, περιλαμβάνονται διατάξεις για τις εταιρείες. Από τις διατάξεις αυτές σημειώνονται (αποσπάσματα) :

- Άρθρο 742 Εισφορές: Οι εισφορές των εταίρων μπορούν να συνίστανται σε εργασία τους, σε χρήματα ή σε άλλα αντικείμενα, καθώς και σε κάθε άλλη παροχή. Αν δεν συμφωνήθηκε κάτι άλλο, οι εταίροι είναι υποχρεωμένοι σε ίσες εισφορές.
- Άρθρο 745 : Ο εταίρος αν δεν συμφωνήθηκε διαφορετικά, δεν έχει υποχρέωση να αυξήσει την εισφορά του, ούτε να τη συμπληρώσει, αν μειώθηκε εξαιτίας ζημιών μετά την πραγματοποίησή της.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 513 του Αστικού Κώδικα: Με τη σύμβαση της πώλησης ο πωλητής έχει την υποχρέωση να μεταβιβάσει την κυριότητα του πράγματος ή το δικαίωμα, που αποτελούν το αντικείμενο της πώλησης, και να παραδώσει το πράγμα και ο αγοραστής έχει την υποχρέωση να πληρώσει το τίμημα που συμφωνήθηκε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επάγγελμά τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι αποτελεί συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγεται στο φόρο, μεταξύ των άλλων η εισφορά

περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, ενώ στην περίπτωση μας έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία πώλησης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος δεν προσκόμισε κάποια απόφαση των ομόρρυθμων εταίρων ή την τροποποίηση του ιδιωτικού συμφωνητικού σύστασης για την αύξηση του κεφαλαίου της ομορρύθμου εταιρίας, δεν αποδεικνύεται ότι τα υπό εξέταση φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α.) ύψους 34.352,00 ΕΥΡΩ, έτους 2012, λόγω του ότι παραμένουν ανεξόφλητα μέχρι την ημερομηνία διενέργειας του ελέγχου και λόγω του ότι ο εκδότης των παραπάνω φορολογικών στοιχείων αποτελεί μέλος και διαχειριστής της προσφεύγουσας, αποτελούν έμμεση αύξηση του κεφαλαίου της εταιρίας.

Δεδομένου δε, ότι σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.4174/2013, τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία έγινε προμήθεια ζώων και η προμήθεια ζώων δε συνιστά πράξη υπαγόμενη στο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.** και την ακύρωση της με αρ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.