



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη : 02/04/2019

Αριθμός απόφασης: 787

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την 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 04-12-2018 με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης Εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «...» – Α.Φ.Μ. ..., νομίμως εκπροσωπούμενης, με κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου πολυτελείας με εστιατόριο και διεύθυνση έδρας στις ... –... του Ν. Μαγνησίας - Τ.Κ. 370 10 κατά της με αριθμό .../24/11-10-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Βόλου, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **04-12-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... **ενδικοφανούς προσφυγής** της προσφεύγουσας, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. .../**24/11-10-2018** οριστική πράξη διορθωτικού Τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης τέλη χαρτοσήμου ύψους 3.600,00 €, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 720,00 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 επί των τελών χαρτοσήμου ύψους 3.324,24 € και πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 664,85 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 8.309,09 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στη χρήση 2006 από την Δ.Ο.Υ. Βόλου, με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../09-07-2018 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η μη αποδοχή από την προσφεύγουσα του υπ' αριθμ. .../04-11-2010 Εκκαθαριστικού Σημειώματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 για το οικ. έτος 2008.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο στα βιβλία της προσφεύγουσας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ 5γ' εδάφιο 4 του Ν.Δ.4755/1930 (Π.Δ. της 28^{ης} Ιουλίου 1931 - Κώδικας Τελών Χαρτοσήμου), για την υπό κρίση χρήση, διαπιστώθηκε ότι δημιουργήθηκαν πιστωτικά υπόλοιπα ποσού 72.000,00 € στον λογαριασμό 33.03.00.01 «...» και ποσού 108.000,00 € στον λογαριασμό 33.07.00.00 «...». Οι ως άνω είναι μέλη της προσφεύγουσας.

Ακολούθως ο έλεγχος διαπίστωσε, ότι ο λογαριασμός 33.03, χρησιμοποιήθηκε για διαφορετικό σκοπό από εκείνον που προβλέπονταν από τις διατάξεις του Π.Δ. 1180/1980 (Ε.Γ.Λ.Σ.), ως ίσχυε για την υπό κρίση χρήση και συγκεκριμένα, για απαίτηση των εταίρων έναντι της προσφεύγουσας, η οποία προέρχονταν από χορήγηση δανείου από αυτούς, δηλαδή πρόκειται για οιονεί «δοσοληπτικό λογαριασμό», ο οποίος χρησιμοποιήθηκε συνειδητά και σκόπιμα αντί του λογαριασμού 33.07.

Δεδομένου δε ότι στο λογαριασμό 33.07 καταχωρούνται συναλλαγές που δεν σχετίζονται με

την εμπορική δραστηριότητα της εταιρείας, αλλά αφορούν αποκλειστικά, σε χρηματικές δοσοληψίες μεταξύ εταιρείας και εταίρων, καθίσταται πραγματικό γεγονός, ότι οι επίμαχες εγγραφές σε πίστωση του εν λόγω λογαριασμού αντιπροσωπεύουν λήψη δανείου της εταιρείας από τους εταίρους, καθιστώντας τον ως «δανειακό δοσοληπτικό λογαριασμό».

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις ο έλεγχος εξέδωσε οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου και καταλόγισε το προκύπτον τέλος χαρτοσήμου και της εισφοράς υπέρ ΟΓΑ με τις αντίστοιχες προσαυξήσεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../04-12-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επικαλούμενη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για διενέργεια ελέγχου και επιβολή φόρων και τελών για την επίδικη χρήση, λόγω της πενταετούς παραγραφής σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 36 και 72 του Ν. 4174/2013.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο περί της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου για την επίμαχη χρήση.

Επειδή, στο τέταρτο εδάφιο της περιπτώσεως γ' της [παραγράφου 5 του άρθρου 15](#) του [Π.Δ. της 28.7.1931](#) «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (ΑΡ. 239), όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του Ν. 1041/1980 (ΑΡ 75) ορίζεται ότι: «*Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων 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, 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 κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος*».

Επειδή, «ως εγγραφή στα βιβλία υποκειμένη σε τέλη χαρτοσήμου, κατά την έννοια της πρώτης περιόδου της διάταξης αυτής, νοείται η εγγραφή στα επίσημα βιβλία της εμπορικής εταιρίας ή επιχειρήσεως. Άλλωστε, οπότε ο νομοθέτης θέλησε το αντίθετο (όπως στο δεύτερο εδάφιο της ίδιας διατάξεως όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 76 του Ν. 1041/1980, όπου ορίζει ότι τα τέλη χαρτοσήμου στην περίπτωση εκείνη οφείλονται "και οσάκις δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία"), εκφράσθηκε σαφώς.» (ΣΤΕ 2493/1994).

Περαιτέρω δε στην παρ 5 στο τέλος του εδαφίου πέντε του άρθρου 15 του ως άνω ΚΝΤΧ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: *«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 τινός μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) διά την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης»*.

Επειδή, αναφορικά με την παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για την επιβολή και τη βεβαίωση τελών χαρτοσήμου, στον Κ.Ν.Τ.Χ. - Π.Δ. της 28/07/1931 (Ν.Δ.4755/1930) δεν υπάρχει διάταξη που να ρυθμίζει τον χρόνο παραγραφής του εν λόγω δικαιώματος του Δημοσίου.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ [2579/1998](#), 28/1975, ΣτΕ 737/1979, ΣτΕ 3293/1979, ΣτΕ 3556/1980, ΣτΕ 394/1982, ΣτΕ 1890/1985, ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ 1561/2003 κ.λπ., Π.Φ.Δ. Αθ. 3729/1962, Π.Φ.Δ. Πειρ. 1505/1965, Φορ. Πρωτ. Αθ. 5421/1975, Φορ. Εφ. Πειρ. 1303/1969, Διοικ. Εφ. Αθ. 1294/1982 κ.λπ., Ν.Σ.Κ. γνωμ. 73/1979), ελλείπει υφισταμένης στον Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου διατάξεως περί παραγραφής, η σχετική αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου υπόκειται στην κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα εικοσαετή παραγραφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 249 (εικοσαετής παραγραφή) του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) (Γενικές Αρχές, Κεφάλαιο Δέκατο, Παραγραφή και αποσβεστική προθεσμία) ορίζεται ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια».

Επειδή, στην ανωτέρω εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) υπόκειται και η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή της υπέρ Ο.Γ.Α. κοινωνικής εισφοράς του Ν.4169/1961 που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου (σχετ. ΣτΕ 1561/2003).

Επειδή ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί πενταετούς παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων καταλογισμού και επιβολής τελών χαρτοσήμου για το κρινόμενο έτος 2006, ήτοι πριν την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **04/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «... **ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**» – **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης -- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006	
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου με την παρούσα απόφαση	180.000,00
Χαρτόσημο με την παρούσα απόφαση	3.600,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου (20%) με την παρούσα απόφαση	720,00
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου με την παρούσα απόφαση	3.324,24
Εισφορά ΟΓΑ - πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ με την παρούσα απόφαση	664,85
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	8.309,09 €

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.