



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 28.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1809

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **28.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της κάτωθι οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Σύνολο καταλογισθέντων ποσών (διαφορά φόρου, πρόσθετος φόρος)
.....	21/12/2018	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	01/01-31/12/2012	1.255,82

της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και της από 21.12.2018 οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4.

Επί της από **28.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου για την χρήση 2012, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα τέλος χαρτοσήμου ποσού 540,00€, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20 % ποσού 108,00 €, πλέον με τους ευνοϊκούς όρους πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκος του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ποσού 607,82 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.255,82 €.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 21.12.2018 οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου χαρτοσήμου Κ.Ν.Τ.Χ., που συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/13.11.2018 εντολής μερικού ελέγχου για τις χρήσεις 2012 έως και 2014.

Από την επεξεργασία του ηλεκτρονικού αρχείου (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) της Α.Α.Δ.Ε. που ο έλεγχος είχε στη διάθεση του και από τα στοιχεία που η ίδια η προσφεύγουσα προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, προέκυψε ότι αυτή απέστειλε: α) την χρήση 2012 έξι (6) εμβάσματα συνολικού ποσού 18.000,00€ και β) την χρήση 2013 τρία (3) εμβάσματα συνολικού ποσού 10.500,00€, ήτοι συνολικού ποσού **28.500,00 €**, από τον ατομικό της λογαριασμό που τηρούσε στην, στον λογαριασμό Νο της δικηγορικής εταιρείας στην Αγγλία, η οποία χειριζόταν σύμφωνα με την από 17-10-2018 βεβαίωσή της (επίσημα μεταφρασμένη), δικαστική υπόθεση του φιλικού της προσφεύγουσας προσώπου,

Τα εμβάσματα τα οποία απεστάλησαν στο λογαριασμό της ως άνω δικηγορικής εταιρείας εμφανίζονται στον κάτωθι πίνακα:

ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ- ΑΦΜ						
ΤΡΑΠΕ- ΖΑ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΝΤΟΛΕΑΣ	ΠΟΣΟ	NOM	ΧΩΡΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΑΠΟΔΕΚΤΗΣ
.....	11/10/2012	.....	3.500,00	EUR	GB	.....
.....	19/10/2012	.....	2.000,00	EUR	GB	.....
.....	26/10/2012	.....	3.500,00	EUR	GB	.....
.....	02/11/2012	.....	3.500,00	EUR	GB	.....
.....	19/11/2012	.....	2.500,00	EUR	GB	.....
.....	13/12/2012	.....	3.000,00	EUR	GB	.....
.....	11/01/2013	.....	3.500,00	EUR	GB	.....
.....	18/01/2013	.....	3.500,00	EUR	GB	.....
.....	23/01/2013	.....	3.500,00	EUR	GB	.....

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΜΕΤΑΦΕΡΘΗΚΕ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ ΤΙΣ ΧΡΗΣΕΙΣ 2012-2013	28.500,00	EUR	
---	-----------	-----	--

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, τα ως άνω ποσά που ενέβασε η προσφεύγουσα στο εξωτερικό, αφορούσαν σε άτυπο δάνειο που χορήγησε η προσφεύγουσα σε φιλικό της πρόσωπο, το οποίο υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου.

Ειδικότερα στη χρήση **2012**, από το συνολικό ως άνω ποσό, δάνεισε στην κα ποσό ύφους **18.000,00€.**, στο οποίο αναλογούν τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ, ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΑΞΙΑ ΥΠΟΚ. ΣΕ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ	ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤ/ΜΟΥ 3%	ΕΙΣΦΟΡΑ 20% ΥΠΕΡ ΟΓΑ	ΣΥΝΟΛΟ ΤΕΛΟΥΣ ΧΑΡΤ/ΜΟΥ & ΕΙΣΦΟΡΑ ΟΓΑ
2012	18.000,00	540,00	108,00	648,00

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας ότι «οι εν λόγω πιστώσεις, επί των οποίων επιβλήθηκε τέλος χαρτοσήμου, αφορούν επιστροφή ποσών προερχόμενα από ταμειακές διευκολύνσεις- δάνεια σε προσωπικούς φίλους και ως εκ τούτου, δεν υπόκειται δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου».

Επειδή με το άρθρο 12 του Κ.Ν.Τ.Χ., ορίζεται ότι:

«**1.Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς.**».

Επειδή με το άρθρο 13, ορίζεται ότι:

Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθ. 12 τέλος υπόκεινται:

«**1. α. Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.**

Εξαιρούνται:».

β) εφ' όσον η σύμβασις δεν συνήφθη εγγράφως υπόκειται εις το αναλογικόν τέλος η εγγράφως καταρτιζομένη εξόφλησις αυτής ή η σχετική προς την σύμβασιν έγγραφος απόδειξις.».

Επειδή, σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα και το άρθρο 806: "Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.". Το δάνειο αποτελεί παραδοτική σύμβαση και ως τέτοια ανήκει στην κατηγορία των αμφοτεροβαρών συμβάσεων. Ο Αστικός Κώδικας δεν ορίζει συγκεκριμένο τύπο για την κατάρτιση του δανείου οπότε μπορεί να καταρτιστεί έγγραφα ή και προφορικά. (βλ. και ΑΚ 158).

Επειδή για την επιβολή τελών χαρτοσήμου επί δανείων εν γένει απαιτείται η συνδρομή των εξής προϋποθέσεων: α. Η σύμβαση του δανείου να καταρτίζεται εγγράφως. Ως έγγραφο δε θεωρεί-

ται και η εγγραφή του δανείου αυτού στα βιβλία του επιτηδευματία οφειλέτη στην Ελλάδα (άρθρο 12 Ν.Δ. 3717/1957, Σ.Τ.Ε. 2699/1972, 3013/1984, 1802/1993, 1927/1994 κ.λπ.). β. Σε περίπτωση που το δάνειο δεν καταρτίσθηκε εγγράφως ή περί του δανείου αυτού δεν έγινε εγγραφή στα βιβλία του επιτηδευματία οφειλέτη στην Ελλάδα, στο οικείο τέλος χαρτοσήμου θα υποβληθεί η, περί του δανείου αυτού, εκδιδόμενη στην Ελλάδα σχετική εξοφλητική απόδειξη, επειδή και η απόδειξη αυτή αποτελεί έγγραφο, κατά την έννοια του νόμου (άρθρα 13 παρ. 1β και 15 παρ. 1β Κ.Τ.Χ., Σ.Τ.Ε. 3914/1977). γ. Εάν η σύμβαση του δανείου καταρτίσθηκε στην αλλοδαπή, αυτή υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου στην Ελλάδα μόνο εφόσον η εν λόγω δανειακή σύμβαση έχει υποχρεώσεις εκτελεστέες στην Ελλάδα. Και υποχρέωση δε εκτελεστέα στην Ελλάδα υπάρχει όταν η καταβολή των χρημάτων (δηλαδή του προϊόντος του δανείου) στον οφειλέτη, εκ μέρους του δανειστή, έγινε στην Ελλάδα (άρθρο 8 παρ. 1 Κ.Τ.Χ., Σ.Τ.Ε. 1716/1980, 3270/1981).

Επειδή, σύμφωνα με την διάταξη της παραγράφου 1β του άρθρου 13 του κώδικα Χαρτοσήμου, όπως ισχύει, η οποία εφαρμόζεται και επί των συμβάσεων, που ρυθμίζονται από το άρθρο 15 του ιδίου Κώδικα (άρθρο 15παρ.1β Κ.Τ.Χ.), εάν μια σύμβαση καταρτίστηκε εγγράφως και υποβλήθηκε εξ' ύπαρχής στο οικείο τέλος χαρτοσήμου, κάθε εξόφληση ή σχετική προς σύμβαση απόδειξη δεν υπόκεινται σε κανένα τέλος χαρτοσήμου. Αν όμως, η εγγράφως καταρτισθείσα σύμβαση δεν υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου, όπως θα έπρεπε, κατά νόμον, τότε στο τέλος αυτό της σύμβασης θα υπαχθεί η σχετική εξοφλητική της σύμβασης απόδειξη.

Κατά την αληθή έννοια της ανωτέρω διάταξης, ως απόδειξη εξοφλητική δεν νοείται μόνο το συνήθως διδόμενο έγγραφο, αλλά και κάθε άλλο έγγραφο, που καταρτίζεται μεταξύ των συμβαλλομένων, προς τον σκοπό της απόδειξης της εξόφλησης, όπως π.χ., επιστολή, δήλωση, λογαριασμός, ιδιωτικό ή συμβολαιογραφικό έγγραφο κ.λ.π., καθόσον ο νόμος φορολογεί κάθε εξόφληση οπωσδήποτε και αν έλαβε χώρα (Υπ.Οικ. Σ. 1537/1947)

Επειδή, 1. Οι συμβάσεις, που καταρτίζονται προφορικά ή δια τηλεφώνου, δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου, γιατί στις συμβάσεις αυτές λείπει το έγγραφο, προϋπόθεση απαραίτητη, για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου.

2. Εξαιρετικά, οι ανωτέρω συμβάσεις θα υπαχθούν στα οικεία τέλη χαρτοσήμου:

α. Εάν επακολουθήσει έγγραφη κατάρτιση των συμβάσεων αυτών, ή

β. Εάν περί των συμβάσεων αυτών εκδοθεί σχετική εξοφλητική απόδειξη, η οποία εξομοιώνεται με έγγραφο (άρθρα 13 παρ. 1β και 15 παρ. 1β Κ.Τ.Χ.)

Επειδή, σύμφωνα με την ΣτΕ 2047/1978, για την υπαγωγή των δανείων στο τέλος χαρτοσήμου απαιτείται η ύπαρξη εγγραφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών.

Επειδή, σύμφωνα με τις ΣτΕ 1514/1956, 578/1957, σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά την σύσταση ή την εξόφληση του δανείου, δεν συντρέχει περίπτωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, έστω και αν η παρά λειψη αυτή έγινε σκόπιμα προς αποφυγή της καταβολής του οφειλό-

μενου τέλους χαρτοσήμου .

Επειδή προϋπόθεση για την υπαγωγή των συμβάσεων μεταξύ ιδιωτών σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου είναι οι συμβάσεις αυτές να καταρτίζονται εγγράφως, αν μία σύμβαση δεν καταρτίστηκε εγγράφως δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου. Στην περίπτωση αυτή, σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου θα υπαγόταν κατά ρητή διάταξη του νόμου (άρθ. 13 παρ. 1β Κ.Ν.Τ.Χ.) η εκδιδόμενη απόδειξη εξόφλησης αυτής ή οποιαδήποτε άλλη σχετική προς τη σύμβαση έγγραφη απόδειξη, καθόσον στις περιπτώσεις αυτές υπάρχει έγγραφο (Σ.τ.Ε. 3914/1977), που εν προκειμένω δεν υφίσταται αφού δεν καταρτίστηκε εγγράφως σύμβαση δανείου, ούτε εκδόθηκε έγγραφη απόδειξη εξόφλησης, καθώς δεν αναφέρεται η ύπαρξή τους στην έκθεση ελέγχου.

Επειδή η υπό εξέταση περίπτωση αφορά άτυπη σύμβαση μεταξύ ιδιωτών, δεν υφίσταται η προϋπόθεση για την υπαγωγή της σύμβασης αυτής σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 13 του Κ.Ν.Τ.Χ.. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση : 0,00€

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.

