



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09.09.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1942

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 1069/4-3-2014 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ κατά των υπ' αριθ., και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2010 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ., και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2010

αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της 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 στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα τέλη χαρτοσήμου 16.000,00 €, πλέον πρόσθετων τελών χαρτοσήμου 15.358,40 € (προστίμου άρθ. 58 και τόκων άρθ. 53 ν. 4174/2013), εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου 3.200,00 €, πλέον εισφοράς ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 3.071,68 € (προστίμου αρθρ. 58 και τόκων αρθρ. 53 ν. 4174/2013), δη σύνολο 37.630,08 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα τέλη χαρτοσήμου 19.000,00 €, πλέον πρόσθετων τελών χαρτοσήμου 18.238,50 € (προστίμου άρθ. 58 και τόκων άρθ. 53 ν. 4174/2013), εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου 3.800,00 €, πλέον εισφοράς ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 3.651,62 € (προστίμου αρθρ. 58 και τόκων αρθρ. 53 ν. 4174/2013), δη σύνολο 44.690,12 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα τέλη χαρτοσήμου 11.069,85 €, πλέον πρόσθετων τελών χαρτοσήμου 10.625,84 € (προστίμου άρθ. 58 και τόκων άρθ. 53 ν. 4174/2013), εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου 2.213,97 €, πλέον εισφοράς ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 2.125,18 € (προστίμου αρθρ. 58 και τόκων αρθρ. 53 ν. 4174/2013), δη σύνολο 26.034,84 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. της ανωτέρω φορολογικής αρχής. Από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαπίστωσε ότι κατά τη διάρκεια των ετών 2007, 2008, 2009 και 2010 οι μέτοχοι της προσφεύγουσας: α), β), γ), δ) και ε) πραγματοποιούσαν καταθέσεις στους λογαριασμούς όψεως και το ταμείο της προσφεύγουσας με την αιτιολογία ότι τα παραπάνω ποσά προορίζονταν για αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου.

Από την επισκόπηση των καρτελών του λογαριασμού 43.00 «Καταθέσεις μετόχων», 38.00 «Ταμείο» και τα extraits των λογαριασμών όψεως της προσφεύγουσας η φορολογική αρχή διαπίστωσε για το έτος 2007 ότι:

α) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις12.2007 το ποσό των 500.000,00 € το οποίο του επιστράφηκε στις07.2008,

β) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις12.2007 το ποσό των 100.000,00 € το οποίο της επιστράφηκε στις07.2008 (το συνολικό ποσό που της επιστράφηκε στις07.2008 ανέρχεται σε 500.000,00 €) και

γ) η κατέθεσε στο ταμείο της προσφεύγουσας στις12.2007 το ποσό των 500.000,00 € το οποίο της επιστράφηκε στις07.2008, ενώ επιπροσθέτως την ίδια ημέρα (στις12.2007) ο Δ/νων Σύμβουλος της προσφεύγουσας προέβη στην ανάληψη ποσού 500.000,00 €.

Βάσει των ανωτέρω η φορολογική αρχή υπολόγισε τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2% ως ταμειακή διευκόλυνση για το ποσό του 1.600.000,00 € (500.000,00 € + 100.000,00 € + 500.000,00 € + 500.000,00 €).

Από την επισκόπηση των καρτελών του λογαριασμού 43.00 «Καταθέσεις μετόχων» και τα extrait των λογαριασμών όψεως της προσφεύγουσας η φορολογική αρχή διαπίστωσε για το έτος 2008 ότι:

α) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις07.2008 το ποσό των 500.000,00 € το οποίο του επιστράφηκε στις02.2009,

β) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις01.2008 το ποσό των 100.000,00 €, στις03.2008 το ποσό των 300.000,00 € τα οποία της επιστράφηκαν στις07.2008 (το συνολικό ποσό που της επιστράφηκε στις07.2008 ανέρχεται σε 500.000,00 €) και στις07.2008 το ποσό των 500.000,00 € τα οποία της επιστράφηκαν (το ποσό των 500.000,00 €) στις02.2009,

γ) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις07.2008 το ποσό των 100.000,00 € το οποίο του επιστράφηκε στις02.2009,

δ) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις07.2008 το ποσό των 400.000,00 € και στις07.2008 το ποσό των 100.000,00 € και της επιστράφηκε το ποσό των 500.000,00 € στις02.2009 και

ε) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις07.2008 το ποσό των 400.000,00 € το οποίο της επιστράφηκε στις02.2009.

Βάσει των ανωτέρω η φορολογική αρχή υπολόγισε τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2% ως ταμειακή διευκόλυνση για το ποσό του 1.900.000,00 € (500.000,00 € + 100.000,00 € + 300.000,00 € + 100.000,00 € + 500.000,00 € + 400.000,00 €).

Από την επισκόπηση των καρτελών του λογαριασμού 43.00 «Καταθέσεις μετόχων» και τα extrait των λογαριασμών όψεως της προσφεύγουσας η φορολογική αρχή διαπίστωσε για το έτος 2009 ότι:

α) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις02.2009 το ποσό των 500.000,00 €,

β) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις02.2009 το ποσό των 500.000,00 €,

γ) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις02.2009 το ποσό των 100.000,00 €,

δ) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις02.2009 το ποσό των 500.000,00 € και

ε) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις02.2009 το ποσό των 400.000,00 €.

Στις02.2009 η Γενική Συνέλευση των μετόχων της προσφεύγουσας αποφάσισε την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά 2.000.000,00 € (ΦΕΚ ... ΑΕ-ΕΠΕ/....03.2009). Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ τη με αριθμό δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου με υποκείμενη στον φόρο αξία 2.000.000,00 € καταβάλλοντας φόρο 20.000,00 €. Βάσει των ανωτέρω η φορολογική αρχή θεώρησε ότι τα ποσά αυτά δόθηκαν από τους μετόχους για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα στις02.2009 και δεν λήφθηκαν υπόψη για τον υπολογισμό τελών χαρτοσήμου.

Από την επισκόπηση των καρτελών του λογαριασμού 43.00 «Καταθέσεις μετόχων» και τα extrait των λογαριασμών όψεως της προσφεύγουσας η φορολογική αρχή διαπίστωσε για το έτος 2010 ότι:

α) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις03.2010 το ποσό των 1.000.000,00 € και

β) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις01.2010 το ποσό των 740.000,00 € και στις02.2010 το ποσό των 260.000,00 €.

Στις01.2010 η Γενική Συνέλευση των μετόχων της προσφεύγουσας αποφάσισε την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά 2.000.000,00 € (ΦΕΚ ... ΑΕ-ΕΠΕ/....02.2010). Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ τη με αριθμό δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου με υποκείμενη στον φόρο αξία 2.000.000,00 € καταβάλλοντας φόρο 20.000,00 €. Βάσει των ανωτέρω η φορολογική αρχή θεώρησε ότι τα ποσά αυτά δόθηκαν από τους μετόχους για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα στις01.2010 και δεν λήφθηκαν υπόψη για τον υπολογισμό τελών χαρτοσήμου.

Περαιτέρω για το έτος 2010 (από03.2010 και μετά) διαπιστώθηκε ότι ο προέβη σε δεκαοχτώ καταθέσεις συνολικού ποσού 1.106.985,26 €, ενώ υφίστανται και επιστροφές χρημάτων έξι φορές συνολικού ποσού 834.000,00 €. Βάσει των ανωτέρω η φορολογική αρχή θεώρησε τις χρεοπιστώσεις αυτές ως δοσοληπτικό λογαριασμό και υπολόγισε τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2% στο ποσό των 1.106.985,26 € ως ταμειακή διευκόλυνση.

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

- 1) Τα ποσά που κατατέθηκαν από τους μετόχους έγιναν από την αρχή με σκοπό την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Τούτο αποδεικνύεται τόσο από την σαφή αιτιολογία που υπάρχει στα επίσημα βιβλία της εταιρείας «Έναντι αυξήσεως Μ.Κ.», όσο και από το τρόπο καταχώρησης, αφού όλες οι εγγραφές έγιναν σε πίστωση του λογαριασμού «43. Ποσά προορισμένα για αύξηση Κεφαλαίου».
- 2) Τα χρήματα ουδέποτε επεστράφησαν επί της ουσίας, οι δε λογαριασμοί των μετόχων παρέμειναν πιστωμένοι μέχρι την πραγματοποίηση των αυξήσεων του μετοχικού κεφαλαίου. Η εταιρεία πραγματοποίησε τακτοποιητικές και μόνον εγγραφές στα βιβλία της, χωρίς ποτέ να επιστραφούν χρήματα στους μετόχους. Έγιναν απλά για να

- διευκολυνθεί ο έλεγχος πιστοποίησης καταβολής του μετοχικού κεφαλαίου από τα αρμόδια όργανα.
- 3) Κατατέθηκε και πληρώθηκε ο φόρος που προέκυπτε από τη δήλωση Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου για κάθε μία εκ των αυξήσεων του μετοχικού κεφαλαίου. Εξ' αυτού του λόγου δεν μπορεί να καταβληθεί και τέλος χαρτοσήμου για το ίδιο αντικείμενο.
 - 4) Στις .../12/2007 κατατέθηκε στο Ταμείο της επιχείρησης 500.000,00€ και την ίδια ημέρα πραγματοποιήθηκε ισόποση ανάληψη χρημάτων αξίας 500.000,00€ από τον Δ/νοντα Σύμβουλο της επιχείρησης. Ο κ., ως Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας ήταν ο Υπεύθυνος ολοκλήρωσης των έργων ανέγερσης των εγκαταστάσεων της. Εξ' αυτού του λόγου έκανε τακτικές αναλήψεις τόσο από το Ταμείο της εταιρείας όσο και από τον λογαριασμό όψεως αυτής, με σκοπό να πληρώνει τις επενδύσεις που είχαν δρομολογηθεί. Επομένως, πραγματοποιήθηκε μία ταυτόχρονη ισόποση κατάθεση και ανάληψη στο Ταμείο της εταιρείας. Η κίνηση αυτή δεν επέφερε κανένα αποτέλεσμα. Δεν μπορεί επ' ουδενί να θεωρηθεί ως δανειοδότηση ή και ταμειακή διευκόλυνση αφού το χρονικό περιθώριο ήταν ελάχιστο για να επιφέρει οποιοδήποτε αποτέλεσμα.
 - 5) Στη χρήση 2010 και μετά την ολοκλήρωση της τελευταίας αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου συνολικού ύψους 2.000.000,00€, υπήρξαν καταθέσεις ύψους 1.106.985,26€ και επιστροφές ύψους 834.000,00€ στον λογαριασμό του μετόχου της εταιρείας κ. Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις ουδέποτε εμφανίσθηκε χρεωστικό υπόλοιπο. Το υπόλοιπο του λογαριασμού του μετόχου παρέμεινε μόνιμα πιστωτικό και δεν θα έπρεπε να καταλογιστούν τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5γ', εδάφιο τέταρτο, του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, σε τέλος χαρτοσήμου 1% υπόκειται κάθε εν γένει εγγραφή στα βιβλία επιτηδευματιών περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους, ή άλλα πρόσωπα προς εμπορικές εν γένει εταιρίες ή επιχειρήσεις, η οποία (εγγραφή) δεν ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κλπ., υποβληθείσα στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσα νομίμως των τελών αυτών. Για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, θα πρέπει η κατάθεση ή ανάληψη να γίνεται, χωρίς μνεία της αιτίας της κατάθεσης ή ανάληψης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει, ότι η εγγραφή στα βιβλία αφορά σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάχτηκε νομίμως από το τέλος αυτό (Σ.τ.Ε. 1767/1992, 1039/1996, 4463/1997, κλπ.). Η παραμονή, δε, των κατατεθέντων χρημάτων στο σχετικό λογαριασμό, για μεγάλο χρονικό διάστημα, δεν μεταβάλλει το χαρακτήρα της κατάθεσης σε δάνειο και, συνεπώς, δεν δημιουργείται, εκ του λόγου τούτου, υποχρέωση καταβολής και επιπλέον τέλους χαρτοσήμου δανειακής σύμβασης (Σ.τ.Ε. 870/1979).

Επειδή, επί της ανωτέρω διατάξεως του Κώδικα Χαρτοσήμου, το Συμβούλιο της Επικρατείας, με την υπ' αριθμ. 1470/2002 απόφαση, έκρινε σχετικά ότι οι καταθέσεις χρημάτων από μετόχους ανώνυμης εταιρίας ή από τρίτους στην εταιρία αυτή, για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου και συγκεκριμένα:

3. 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» (φ. Α' 239), όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του Ν. 1041/1980 (φ. Α' 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 εμπορικάς εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λ.π., 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.λ.π. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν, κ.λ.π. προβλεπόμενον τέλος».

Από τη διάταξη αυτή, αναφερόμενη σε κάθε εν γένει εγγραφή των βιβλίων περί καταθέσεως χρημάτων, συνάγεται ότι ο όρος «κατάθεση» χρησιμοποιείται υπό την έννοια της εν γένει δόσεως χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις καταθέσεως χρημάτων με δικαίωμα αναλήψεώς τους και, συνεπώς, κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως, κάθε εγγραφή στα βιβλία περί δόσεως ή αναλήψεως χρημάτων χωρίς μνεία της αιτίας υπόκειται κατ' αρχήν σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1%, εκτός αν ο φορολογούμενος ισχυρισθεί και αποδείξει ότι η εγγραφή αυτή ανάγεται σε σύμβαση, πράξη, κ.λ.π. που υποβλήθηκε στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από αυτά. Εξ άλλου, κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 15 του ιδίου Κώδικος, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 4 του Ν. 2246/1952 (Α' 282), στο προβλεπόμενο από το άρθρο 14 του Κώδικος αυτού τέλους υπόκεινται «τα καταστατικά των εν Ελλάδι παντός είδους εμπορικών εταιρειών και πάσα πράξις σχετική προς την αύξησιν του κεφαλαίου αυτών», κατά δε την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 11 του διατηρηθέντος σε ισχύ με το άρθρο 1 παρ. 3 Ν.Δ. 1079/1971 (Α' 273) ΑΝ.Ν. 148/1967 (Α' 173), όπως η παράγραφος αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 7 παρ. 2 του Ν.Δ. 34/1968, «Απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιωμάτων ή άλλης επιβαρύνσεως υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, τροποποιουμένων των άρθρων 15 και 47 του Κώδικος Τελών Χαρτοσήμου, τα καταστατικά των παντός είδους ανωνύμων εταιρειών μετά των εν αυτοίς περιεχομένων παρεπομένων συμβάσεων (αναδοχή χρέους κ.λ.π.) και πάσα πράξις σχετική προς την αύξησιν του κεφαλαίου αυτών». Όπως συνάγεται από τις διατάξεις αυτές, πράξη αυξήσεως του κεφαλαίου των εμπορικών εταιρειών, υποκείμενη σε τέλος χαρτοσήμου είναι, κατ' αρχήν, και πάσα σχετική εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας, προκειμένου δε περί ανωνύμων εταιρειών, η σχετική εγγραφή απαλλάσσεται του τέλους, χωρίς να απαιτείται για την απαλλαγή αυτή η απόδειξη της αυξήσεως του κεφαλαίου με την τροποποίηση του καταστατικού της εταιρείας κατά τις προβλεπόμενες από τον νόμο διατυπώσεις, αφού, για μεν την επιβολή του τέλους, ο νόμος αρκείται στην σχετική εγγραφή, για δε την απαλλαγή, δεν θεσπίζει κάποια άλλη προϋπόθεση (πρβλ. ΣτΕ 174/1982, 211/1983).

Συνεπώς, εγγραφή στα βιβλία ανωνύμου εταιρείας περί καταθέσεως από τους μετόχους χρημάτων για την μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου απαλλάσσεται τέλους χαρτοσήμου και, άρα, δεν υπόκειται στο κατά το ως άνω τέταρτο εδάφιο του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' του Κώδικος αναλογικό τέλος 1%. Τέλος, μετά την εισαγωγή με τις διατάξεις των άρθρων 17 μέχρι και 31 του Ν. 1676/1986 (Α' 204) του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίων, ο οποίος κατά το άρθρο 18 παρ. 1 περ. α' του νόμου αυτού επιβάλλεται και στις πράξεις αυξήσεως του κεφαλαίου των εμπορικών εταιρειών, και την κατάργηση με το άρθρο 31 του ιδίου νόμου, από τον χρόνο ενάρξεως της ισχύος του (1.1.1987), των τελών χαρτοσήμου επί των υπαγομένων στον φόρο αυτό πράξεων, πράξεις σχετικές με την αύξηση του κεφαλαίου των εμπορικών εταιρειών δεν υπόκεινται πλέον σε τέλος χαρτοσήμου, σ' αυτές δε περιλαμβάνεται και η εγγραφή στα βιβλία εμπορικής εταιρείας περί καταθέσεως χρημάτων για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της. Υπό την αντίθετη εκδοχή, η επιβολή τέλους σε τέτοια εγγραφή, δηλαδή φόρου με τα ίδια χαρακτηριστικά γνωρίσματα του φόρου που θα επιβληθεί κατά την αύξηση του κεφαλαίου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του Ν. 1676/1986, θα προσέκρουε στο άρθρο 10 και στους σκοπούς της Οδηγίας 69/335/Ε.Ο.Κ. του Συμβουλίου της 17.7.1969 περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (L-249), καθ' υποχρέωση της οποίας θεσπίσθηκαν οι διατάξεις αυτές του Ν. 1676/1986. ...

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 4 του ν. 2246/1952 (ΦΕΚ Α' 282), στο προβλεπόμενο από το άρθρο 14 του Κώδικα αυτού τέλος υπόκεινται «τα καταστατικά των εν Ελλάδι παντός είδους εμπορικών εταιριών και πάσα πράξις σχετική προς την αύξησιν του κεφαλαίου αυτών», ενώ, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 4 του άρθρου 11 του, διατηρηθέντος σε ισχύ με το άρθρο 1 παρ. 3 ν.δ/τος 1079/1971 (ΦΕΚ Α' 273), αν.ν. 148/1967 (ΦΕΚ Α' 173), όπως η παρ. αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν.δ/τος 34/1968, «Απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιωμάτων ή άλλης επιβαρύνσεως υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, τροποποιουμένων των άρθρων 15 και 47 του Κώδικος Τελών Χαρτοσήμου, τα καταστατικά των παντός είδους ανωνύμων εταιριών μετά των εν αυτοίς περιεχομένων παρεπόμενων συμβάσεων (αναδοχή χρέους κλπ.) και πάσα πράξις σχετική προς την αύξησιν του κεφαλαίου αυτών». Όπως συνάγεται από τις διατάξεις αυτές, πράξη αυξήσεως του κεφαλαίου των εμπορικών εταιριών, υποκείμενη σε τέλος χαρτοσήμου είναι κατ' αρχήν, και πάσα σχετική εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας, προκειμένου δε περί ανωνύμων εταιριών, η σχετική εγγραφή απαλλάσσεται του τέλους, χωρίς να απαιτείται για την απαλλαγή αυτή η απόδειξη της αυξήσεως του κεφαλαίου με την τροποποίηση του καταστατικού της εταιρείας κατά τις προβλεπόμενες από το νόμο διατυπώσεις, αφού, για μεν την επιβολή του τέλους, ο νόμος αρκείται στην σχετική εγγραφή, για δε την απαλλαγή αυτή, δεν θεσπίζει κάποια άλλη προϋπόθεση. Συνεπώς, εγγραφή στα βιβλία ανωνύμου εταιρείας περί καταθέσεως από τους μετόχους χρημάτων για τη μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου απαλλάσσεται του τέλους χαρτοσήμου και, άρα, δεν υπόκειται στο κατά το ως άνω τέταρτο εδάφιο του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' του Κώδικος αναλογικό τέλος 1%. Εξάλλου, μετά την εισαγωγή με τις διατάξεις των άρθρων 17 μέχρι και 31 του ν. 1676/1986 (ΦΕΚ Α' 204) του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίων, ο οποίος κατά το άρθρο 18 παρ. 1 περ. α' του νόμου αυτού επιβάλλεται και στις πράξεις αυξήσεως του κεφαλαίου των

εμπορικών εταιρειών, και την κατάργηση με το άρθρο 31 του ίδιου νόμου, από τον χρόνο ενάρξεως της ισχύος του (1-1-1987), των τελών χαρτοσήμου επί των υπαγομένων στον φόρο αυτό πράξεων, πράξεις σχετικές με την αύξηση του κεφαλαίου των εμπορικών εταιρειών δεν υπόκεινται πλέον σε τέλος χαρτοσήμου, σ' αυτές δε περιλαμβάνεται και η εγγραφή στα βιβλία εμπορικής εταιρείας περί καταθέσεως χρημάτων για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της. Υπό την αντίθετη εκδοχή, η επιβολή τέλους σε τέτοια εγγραφή, δηλαδή φόρου με τα ίδια χαρακτηριστικά γνωρίσματα του φόρου που θα επιβληθεί κατά την αύξηση του κεφαλαίου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του ν. 1676/1986, θα προσέκρουε στο άρθρο 10 και στους σκοπούς της Οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 17-7-1969 περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (L 249), καθ' υποχρέωση της οποίας θεσπίσθηκαν οι διατάξεις αυτές του ν. 1676/1986 (ΣΕ 1470/2002, 2677/2010 αμετάκλητη απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

Επειδή, στον Νόμο δεν τάσσεται πουθενά προθεσμία για πόσο διάστημα πρέπει να παραμείνουν στον παραπάνω ειδικό λογαριασμό κατατεθειμένα τα καταβληθέντα χρήματα της κάλυψης του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου ή των αυξήσεών του. Το είδος του λογαριασμού - λογαριασμός καταθέσεων όψεως - διακρίνεται για την έλλειψη δέσμευσης των κατατεθειμένων χρημάτων και την υποχρέωση της τράπεζας για άμεση απόδοση των σε αυτήν κατατεθειμένων χρημάτων. Πρέπει έτσι να συναχθεί ότι επειδή πρόκειται για καταβολές που από την στιγμή της κατάθεσής τους ανήκουν πλέον στην περιουσία της εταιρίας, η οποία έχει κατά κανόνα αποκτήσει την νομική προσωπικότητα, εναπόκειται στα όργανα της Διοίκησης να αποφασίσουν, βάσει των επιχειρηματικών αναγκών και των συμφερόντων της, για πόσο χρονικό διάστημα τα κεφάλαια αυτά θα παραμείνουν κατατεθειμένα ή εάν θα χρησιμοποιηθούν αμέσως (ΤΟ ΔΙΚΑΙΟ ΤΗΣ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ, ΠΕΡΡΑΚΗΣ ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ, τόμος 2α σελ. 492-493).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ. 6 του Ν. 2190/1920 «...οι καταθέσεις μετόχων με προορισμό την μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιούνται υποχρεωτικά με κατάθεση σε ειδικό λογαριασμό της εταιρίας που τηρείται σε οποιοδήποτε πιστωτικό ίδρυμα που λειτουργεί νόμιμα στην Ελλάδα. Με την επιφύλαξη του άρθρου 10, η παράλειψη καταβολής σε λογαριασμό δεν επάγεται ακυρότητα, εάν αποδεικνύεται ότι το σχετικό ποσό υπάρχει και ότι κατατέθηκε εκ των υστέρων σε λογαριασμό της εταιρίας ή ότι δαπανήθηκε για τους σκοπούς της εταιρίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 1676/1986 ορίζεται ότι:
«Άρθρο 18 Φορολογούμενες πράξεις.

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, ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 1676/1986 ορίζεται ότι:
«Άρθρο 31 Κατάργηση τελών χαρτοσήμου

Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, καταργούνται τα τέλη χαρτοσήμου, στις πράξεις που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 18 και κάθε διάταξη που αντίκειται στο νόμο αυτόν ή ρυθμίζει διαφορετικά τα θέματα που ρυθμίζονται από αυτόν.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας ο λογαριασμός «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου» 43.00.00000 (Περιγραφή Λογαριασμού:), έως τις03.2010, κινήθηκε ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Αύξηση Πιστωτικού Υπολοίπου	Μείωση Πιστωτικού Υπολοίπου	Παρατηρήσεις
....12.2007	500.000,00 €		
....07.2008		500.000,00 €	
....07.2008	500.000,00 €		
....02.2009		500.000,00 €	
....02.2009	500.000,00 €		
....02.2009		500.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου
....03.2010	1.000.000,00 €		
....03.2010		1.000.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας ο λογαριασμός «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου» 43.00.00001 (Περιγραφή Λογαριασμού:), κινήθηκε ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Αύξηση Πιστωτικού Υπολοίπου	Μείωση Πιστωτικού Υπολοίπου	Παρατηρήσεις
....12.2007	100.000,00 €		
....01.2008	100.000,00 €		
....03.2008	300.000,00 €		
....07.2008		500.000,00 €	
....07.2008	500.000,00 €		
....02.2009		500.000,00 €	
....02.2009	500.000,00 €		
....02.2009		500.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας ο λογαριασμός «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου» 43.00.00002 (Περιγραφή Λογαριασμού:), κινήθηκε ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Αύξηση Πιστωτικού Υπολοίπου	Μείωση Πιστωτικού Υπολοίπου	Παρατηρήσεις
....07.2008	100.000,00 €		
....02.2009		100.000,00 €	
....02.2009	100.000,00 €		
....02.2009		100.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας ο λογαριασμός «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου» 43.00.00003 (Περιγραφή Λογαριασμού:), κινήθηκε ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Αύξηση Πιστωτικού Υπολοίπου	Μείωση Πιστωτικού Υπολοίπου	Παρατηρήσεις
....07.2008	400.000,00 €		
....07.2008	100.000,00 €		
....02.2009		500.000,00 €	
....02.2009	500.000,00 €		
....02.2009		500.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας ο λογαριασμός «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου» 43.00.00004 (Περιγραφή Λογαριασμού:), κινήθηκε ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Αύξηση Πιστωτικού Υπολοίπου	Μείωση Πιστωτικού Υπολοίπου	Παρατηρήσεις
....12.2007	500.000,00 €		
....07.2008		500.000,00 €	
....07.2008	400.000,00 €		
....02.2009		400.000,00 €	
....02.2009	400.000,00 €		
....02.2009		400.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου
....01.2010	740.000,00 €		
....02.2010	260.000,00 €		
....03.2010		1.000.000,00 €	Αύξηση Μετοχ. Κεφαλαίου

Έχοντας υπόψη τα στοιχεία του φακέλου, τις διαπιστώσεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και τις ανωτέρω εγγραφές στα βιβλία της προσφεύγουσας προκύπτουν τα κάτωθι:

α) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας για πρώτη φορά στις12.2007 το ποσό των 500.000,00 €. Εν συνεχεία πραγματοποιήθηκαν εγγραφές μείωσης και αύξησης την ίδια μέρα του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 43.00.00000 (στις07.2008 και στις02.2009), ήτοι τα χρήματα εξακολούθησαν να υφίστανται στην εταιρεία, καταλήγοντας στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στις02.2009. Με τη με αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πληρώθηκε ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό των 500.000,00 €, ήτοι φόρος 5.000,00 €. Συνεπώς, τα 500.000,00 € εξ' αρχής θεωρείται ότι κατατέθηκαν με σκοπό την (επικείμενη) αύξηση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε στις02.2009, χρησιμοποιήθηκαν για αυτή και εν τέλει υπήχθησαν σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ν. 1676/1986 (1%) και δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου. Στις12.2007 ο προέβη σε ανάληψη ποσού 500.000,00 € από το ταμείο της

προσφεύγουσας και συνεπώς ορθώς θεωρήθηκε ως ταμειακή διευκόλυνση της προσφεύγουσας προς τον και υπολογίστηκαν τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2%,

β) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας για πρώτη φορά στις12.2007 το ποσό των 100.000,00 €, στις01.2008 το ποσό των 100.000,00 € και στις03.2008 το ποσό των 300.000,00 € (συνολικό ποσό 500.000,00 €). Εν συνεχεία πραγματοποιήθηκαν εγγραφές μείωσης και αύξησης την ίδια μέρα του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 43.00.00001 (στις07.2008 και στις02.2009), ήτοι τα χρήματα εξακολούθησαν να υφίστανται στην εταιρεία, καταλήγοντας στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στις02.2009. Με τη με αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πληρώθηκε ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό των 500.000,00 €, ήτοι φόρος 5.000,00 €. Συνεπώς, τα 500.000,00 € εξ' αρχής θεωρείται ότι κατατέθηκαν με σκοπό την (επικείμενη) αύξηση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε στις02.2009, χρησιμοποιήθηκαν για αυτή και εν τέλει υπήχθησαν σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ν. 1676/1986 (1%) και δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου,

γ) ο κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας για πρώτη φορά στις07.2008 το ποσό των 100.000,00 €. Εν συνεχεία πραγματοποιήθηκαν εγγραφές μείωσης και αύξησης την ίδια μέρα του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 43.00.00002 (στις02.2009), ήτοι τα χρήματα εξακολούθησαν να υφίστανται στην εταιρεία, καταλήγοντας στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στις02.2009. Με τη με αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πληρώθηκε ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό των 100.000,00 €, ήτοι φόρος 1.000,00 €. Συνεπώς, τα 100.000,00 € εξ' αρχής θεωρείται ότι κατατέθηκαν για την επικείμενη αύξηση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε στις02.2009, χρησιμοποιήθηκαν για αυτή και εν τέλει υπήχθησαν σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ν. 1676/1986 (1%) και δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου,

δ) η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας για πρώτη φορά στις07.2008 το ποσό των 400.000,00 € και στις07.2008 το ποσό των 100.000,00 € (συνολικό ποσό 500.000,00 €). Εν συνεχεία πραγματοποιήθηκαν εγγραφές μείωσης και αύξησης την ίδια μέρα του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 43.00.00003 (στις02.2009), ήτοι τα χρήματα εξακολούθησαν να υφίστανται στην εταιρεία, καταλήγοντας στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στις02.2009. Με τη με αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πληρώθηκε ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό των 500.000,00 €, ήτοι φόρος 5.000,00 €. Συνεπώς, τα 500.000,00 € εξ' αρχής θεωρείται ότι κατατέθηκαν για την επικείμενη αύξηση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε στις02.2009, χρησιμοποιήθηκαν για αυτή και εν τέλει υπήχθησαν σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ν. 1676/1986 (1%) και δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου,

ε) η κατέθεσε στο ταμείο της προσφεύγουσας για πρώτη φορά στις12.2007 το ποσό των 500.000,00 €. Εν συνεχεία πραγματοποιήθηκε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 43.00.00004 (στις07.2008) με επιστροφή μετρητών 500.000,00 €. Μετέπειτα η κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στις07.2008 (ήτοι την ίδια μέρα

με τη μείωση του πιστωτικού υπολοίπου) το ποσό των 400.000,00 €. Εν συνεχεία πραγματοποιήθηκαν εγγραφές μείωσης και αύξησης την ίδια μέρα του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 43.00.00004 (στις02.2009), ήτοι τα χρήματα εξακολούθησαν να υφίστανται στην εταιρεία, καταλήγοντας στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου στις02.2009. Με τη με αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πληρώθηκε ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό των 400.000,00 €, ήτοι φόρος 4.000,00 €. Συνεπώς, τα 400.000,00 € εξ' αρχής θεωρείται ότι κατατέθηκαν για την επικείμενη αύξηση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε στις02.2009, χρησιμοποιήθηκαν για αυτή και εν τέλει υπήχθησαν σε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου ν. 1676/1986 (1%) και δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου. Όσον αφορά το επιπρόσθετο ποσό των 100.000,00 € (καθόσον η κατέθεσε στο ταμείο της προσφεύγουσας για πρώτη φορά στις12.2007 το ποσό των 500.000,00 €, ενώ στις02.2009 πραγματοποιήθηκε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου εκ μέρους της με το ποσό των 400.000,00 €) ορθώς θεωρήθηκε ως ταμειακή διευκόλυνση της προς την προσφεύγουσα και υπολογίστηκαν τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2%,

στ) ο από03.2010 και μετά διαπιστώθηκε ότι προέβη σε δεκαοχτώ καταθέσεις συνολικού ποσού 1.106.985,26 €, ενώ υφίστανται και επιστροφές χρημάτων έξι φορές συνολικού ποσού 834.000,00 € (οι εν λόγω χρεοπιστώσεις καταχωρήθηκαν στον λογαριασμό 43.00.00000). Η τελευταία αύξηση μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιήθηκε στις01.2010, στην οποία συμμετείχε ο με το ποσό των 1.000.000,00 € (ημερομηνία κατάθεσης03.2010 - αριθ. καταχώρισης δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου πληρώθηκε ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων για το ποσό των 1.000.000,00 €, ήτοι φόρος 10.000,00 €). Σύμφωνα με την νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 1470/2002) ως αναφέρθηκε ανωτέρω οι εγγραφές στα βιβλία ανωνύμου εταιρείας περί καταθέσεως από τους μετόχους χρημάτων για την μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου απαλλάσσονται από το τέλος χαρτοσήμου και, άρα, δεν υπόκεινται στο τέταρτο εδάφιο του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' του Κώδικα Χαρτοσήμου αναλογικό τέλος 1%. Συνεπώς, η φορολογική αρχή όφειλε να θεωρήσει ως ταμειακή διευκόλυνση του προς την προσφεύγουσα και να υπολογίσει τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2% επί του ποσού των 834.000,00 €, ήτοι του ποσού που επιστράφηκε εντός της ίδιας χρήσης από την προσφεύγουσα προς τον καθόσον με βάσει τα πραγματικά περιστατικά δεν προοριζόταν για μελλοντική αύξηση κεφαλαίου, αλλά προς διευκόλυνση ταμειακής φύσης και προς εκπλήρωση των σκοπών και εργασιών της. Συνεπώς το ποσό που υπόκειται στο αναλογικό τέλος χαρτοσήμου είναι το σύνολο των επιστροφών της προσφεύγουσας προς τον, το οποίο συνολικά ανέρχεται σε 834.000,00 € ενώ για το υπόλοιπο ποσό των 272.985,26 € το οποίο παραμένει στον λογαριασμό 43.00.00000 στο τέλος της χρήσης δεν οφείλεται τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και ειδικότερα:

α) την τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

β) την ακύρωση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	1.600.000,00€	600.000,00€
Διαφορά τελών χαρτοσήμου	16.000,00€	6.000,00€
Πρόστιμο άρθρ. 58Α και τόκοι άρθρ. 53 ν. 4174/2013 τελών χαρτοσήμου	15.358,40€	5.759,40€
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	3.200,00€	1.200,00€
Πρόστιμο άρθρ. 58Α και τόκοι άρθρ. 53 ν. 4174/2013 ΟΓΑ χαρτοσήμου	3.071,68€	1.151,88€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	37.630,08€	14.111,28€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	1.900.000,00€	0,00€
Διαφορά τελών χαρτοσήμου	19.000,00€	0,00€
Πρόστιμο άρθρ. 58Α και τόκοι άρθρ. 53 ν. 4174/2013 τελών χαρτοσήμου	18.238,50€	0,00€
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	3.800,00€	0,00€
Πρόστιμο άρθρ. 58Α και τόκοι άρθρ. 53 ν. 4174/2013 ΟΓΑ χαρτοσήμου	3.651,62€	0,00€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	44.690,12€	0,00€

**Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου
διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010**

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	1.106.985,26€	834.000,00€
Διαφορά τελών χαρτοσήμου	11.069,85€	8.340,00€
Πρόστιμο άρθρ. 58Α και τόκοι άρθρ. 53 ν. 4174/2013 τελών χαρτοσήμου	10.625,84€	8.005,57€
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	2.213,97€	1.668,00€
Πρόστιμο άρθρ. 58Α και τόκοι άρθρ. 53 ν. 4174/2013 ΟΓΑ χαρτοσήμου	2.125,18€	1.601,11€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	26.034,84€	19.614,68€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.