



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 11.03.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 532

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμύθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12.11.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει στον, οδός, αρ., κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., **2)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., **3)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12.11.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό τελών χαρτοσήμου 24.053,80 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 4.810,76 €, επιπλέον δε πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής ύψους 12.026,90 € και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ΟΓΑ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής ύψους 2.405,38 €, ήτοι συνολικά 43.296,84 €.

2) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό τελών χαρτοσήμου 18.812,58 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 3.762,52 €, επιπλέον δε πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής ύψους 9.406,29 € και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ΟΓΑ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής ύψους 1.881,26 €, ήτοι συνολικά 33.862,65 €.

3) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό τελών χαρτοσήμου 27.117,81 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 5.423,56 €, επιπλέον δε πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής ύψους 13.558,90 € και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ΟΓΑ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής ύψους 2.711,78 €, ήτοι συνολικά 48.812,05 €.

Οι ως άνω διαφορές τελών χαρτοσήμου, προέκυψαν μετά τον μερικό έλεγχο προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. σύμφωνα με την αρ./...../2018 εντολή ελέγχου. Η επιλογή της υπόθεσης για έλεγχο, έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του Ν. 3842/2010 και άρθρου 26 του ν. 4174/2013 με τη χρήση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες, υπ' αριθμ./2019,/2019 και/2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα τυγχάνουν ακυρωτέες καθόσον ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατ' εσφαλμένη του ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., κατά λανθασμένη εκτίμηση των πραγμάτων, αναποδείκτως, και πάντως, με ανεπαρκή, ελλιπή και αντιφατική αιτιολογία, θεώρησε ότι η Εταιρεία προβαίνει σε ταμειακή διευκόλυνση προς την μητρική εταιρεία υπαγόμενη σε τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ 20%.

2. Οι προσβαλλόμενες, υπ' αριθμ./2019,/2019 και/2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. τυγχάνουν ακυρωτέες, καθόσον ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατ' εσφαλμένη του ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 8 παρ. 1 και 15 παρ. 5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., κατά λανθασμένη των πραγμάτων εκτίμηση, αναποδείκτως, και πάντως, με ανεπαρκή, ελλιπή και αντιφατική αιτιολογία θεώρησε ότι οι (φερόμενες) καταθέσεις δημιουργούν υποχρεώσεις εκτελεστέες στην Ελλάδα (αρχή χωρικότητας).

Επειδή, η προσφεύγουσα με την επωνυμία '.....' συστάθηκε το έτος 1996 και αποτελεί 100% θυγατρική εταιρία της νορβηγικής εταιρίας («μητρική εταιρεία»).

Για την εκπλήρωση του καταστατικού της σκοπού, η Εταιρεία αναλαμβάνει την ταξινόμηση, πιστοποίηση και ποιοτική βεβαίωση για πλοία και πλωτά ναυπηγήματα και θαλάσσιες εγκαταστάσεις σε μικρή απόσταση από την ακτή και διεξάγει έρευνες σε σχέση με αυτές τις εργασίες. Στο πλαίσιο αυτό παρέχει υπηρεσίες ποιοτικού ελέγχου και εκδίδει εκθέσεις και πιστοποιητικά ποιοτικού ελέγχου.

Στα πλαίσια δε, του αντικειμένου – σκοπού της, παρέχει υπηρεσίες τεχνικής βοήθειας, τόσο σε εταιρείες – πελάτες του ομίλου, όσο και σε εταιρείες -πελάτες με τους οποίους συνάπτει συμβάσεις η ίδια και οι οποίοι είναι εγχώριοι ή διεθνείς.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η προσφεύγουσα, “στην περίπτωση που προσφέρει υπηρεσίες σε διεθνή πελάτη, επί των τιμολογίων που εκδίδεται για την προσφερόμενη υπηρεσία και για την εξόφληση αυτών, αναγράφεται ο τραπεζικός λογαριασμός ο οποίος ανήκει στην μητρική εταιρεία

Δηλαδή η εξόφληση του εν λόγω τιμολογίου γίνεται με την κατάθεση του οφειλόμενου ποσού στο συγκεκριμένο λογαριασμό. Χωρίς την συγκεκριμένη χρονική στιγμή που εκδίδεται το εν λόγω παραστατικό στοιχείο να προκύπτει ότι υφίσταται καμία τέτοια υποχρέωση προς την μητρική εταιρεία, ούτε φυσικά αντικατοπτρίζει λήψη αντίστοιχου μεγέθους υπηρεσιών από αυτήν την δεδομένη χρονική στιγμή, ούτε υπάρχει επί του επίμαχου τιμολογίου μνεία της αιτίας για την εν λόγω κατάθεση στο συγκεκριμένο λογαριασμό.

Στην ανωτέρω περίπτωση - της έκδοσης τιμολογίου που αφορούν υπηρεσίες που προσφέρει σε διεθνή πελάτη - οι εγγραφές που πραγματοποιεί στα επίσημα φορολογικά της βιβλία ως επιτηδευματίας είναι: αρχικώς χρεώνει το λογαριασμό 30.00.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και πιστώνει το λογαριασμό 73.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ, στην συνέχεια πιστώνει το λογαριασμό 30.00.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, με χρέωση του λογαριασμού 30.01.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και συγκεκριμένα την μητρική εταιρεία Δηλαδή με την δεύτερη εγγραφή μεταφέρεται η απαίτησή από την Πελάτη που του προσφέρεται η υπηρεσία στην μητρική της εταιρεία καθότι αυτή θα εισπράξει το ποσό από την εξόφληση του επίμαχου τιμολογίου. Από τον περαιτέρω δε έλεγχο του συγκεκριμένου λογαριασμού απαίτησης από την μητρική εταιρεία δεν προκύπτει η άμεση - σε συνδυασμό πάντα με την χρονική στιγμή της είσπραξης από αυτήν του τιμήματος του τιμολογίου – μεταφορά του οφειλόμενου ποσού στα ταμειακά της διαθέσιμά, από την μητρική της εταιρεία που εισέπραξε το επίμαχο ποσό. Η ενέργειά της αυτή έχει ως αποτέλεσμα την ισόποση ταμειακή διευκόλυνση από αυτήν, της μητρική της εταιρείας και ισοδυναμεί με την κατάθεση από αυτήν χρημάτων στην μητρική της εταιρεία χωρίς εμπορική συναλλαγή”.

Επειδή, η ανωτέρω ενέργεια της προσφεύγουσας, να δίνει εντολή στον πελάτη της να καταθέσει την αξία του τιμολογίου σε λογαριασμό της μητρική της εταιρείας, βασίζεται σε επίσημα έγγραφα που εκδίδει (τιμολόγια παροχής υπηρεσιών) και αποδεικνύεται από τις εγγραφές που πραγματοποίησε στα επίσημα φορολογικά της βιβλία που τηρεί ως επιτηδευματίας, αποτελούν ίδιες ανεξάρτητες και αυτοτελείς πράξεις – συμβάσεις και αποτελούν αντικείμενο του Κώδικα Νόμου Τελών Χαρτοσήμου.

Επειδή, οι ανωτέρω συμβάσεις που συνομολογούνται, ως ανωτέρω με την έκδοση των ανωτέρω τιμολογίων συντάσσονται στην Ελλάδα και καταχωρούνται και εμφανίζονται στα επίσημα φορολογικά βιβλία της προσφεύγουσας είναι συμβάσεις εκτελεστές στην Ελλάδα.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5γ του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, ορίζουν, 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, 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 παρ. 1 του Ν.Δ. 4535/1964 ορίζεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.

Επειδή, από τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ, που αναφέρεται σε κάθε εν γένει

εγγραφή των βιβλίων περί καταθέσεως ή αναλήψεως 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. Επομένως, 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 κλπ που υποβλήθηκε στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από αυτά (ΣτΕ 1470/2002, ΣτΕ 4463/1997, ΣτΕ 2493/1994, Δ.Εφ.Αθ. 829/2014, 5668 - 5671, ΣτΕ 5498/2013).

Επειδή, 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, ΣτΕ 1039/1996, ΣτΕ 4463/1997, ΣτΕ 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.

Επειδή, 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 εταιρείας ή επιχείρησης .
- β) η εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ, Κοινοπραξίας, κερδοσκοπικού συνεταιρισμού, αστικής εταιρείας 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, ΣτΕ 1039/1996, ΣτΕ 4463/1997) (Π. Ρέππας).

Επειδή, το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 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).

Επειδή, συνεπώς χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις καταθέσεων επί σκοπώ τη ταμειακή διευκόλυνση είναι η σχετική εγγραφή της πράξης της κατάθεσης στα λογιστικά βιβλία των εταιρειών.

Επειδή, από τον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων των υπό κρίση φορολογικών ετών διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει εκδώσει ανά έτος τιμολόγια προς διεθνής πελάτες με την ανωτέρω διαδικασία, ήτοι: για το φορολογικό έτος 2014, 2015 και 2016 συνολικής αξίας 2.405.379,66 €, 1.881.257,84 € και 2.711.780,67 € αντίστοιχα.

Επειδή, στην περίπτωση που προσφέρει υπηρεσίες σε διεθνή πελάτη, επί των τιμολογίων που εκδίδεται για την προσφερόμενη υπηρεσία και για την εξόφληση αυτών, αναγράφεται μόνο ο τραπεζικός λογαριασμός ο οποίος ανήκει στην μητρική δεν πρόκειται δηλαδή για απλή δυνατότητα αλλά για υποχρέωση εξόφλησης σε λογαριασμό τρίτου. Περαιτέρω η εξόφληση του εν λόγω τιμολογίου γίνεται με την κατάθεση του οφειλόμενου ποσού στο συγκεκριμένο λογαριασμό χωρίς την συγκεκριμένη χρονική στιγμή που εκδίδεται το εν λόγω παραστατικό στοιχείο να προκύπτει ότι υφίσταται καμία τέτοια υποχρέωση προς την μητρική εταιρεία, ούτε φυσικά αντικατοπτρίζει λήψη αντίστοιχου μεγέθους υπηρεσιών από αυτήν την δεδομένη χρονική στιγμή, ούτε υπάρχει επί του επίμαχου τιμολογίου μνεία της αιτίας για την εν λόγω κατάθεση στο συγκεκριμένο λογαριασμό.

Επειδή, από τον λογαριασμό απαίτησης από την μητρική εταιρεία (που εισέπραξε το αντίτιμο των τιμολογίων) δεν προκύπτει η άμεση - σε συνδυασμό πάντα με την χρονική στιγμή της είσπραξης από αυτήν του τιμήματος του τιμολογίου – μεταφορά του οφειλόμενου ποσού στα ταμειακά διαθέσιμα της προσφεύγουσας. Η ενέργειά δε αυτή, έχει ως αποτέλεσμα την ισόποση ταμειακή διευκόλυνση από την προσφεύγουσα, προς την μητρική εταιρεία και ισοδυναμεί με την κατάθεση από την προσφεύγουσα χρημάτων στην μητρική της εταιρεία χωρίς εμπορική συναλλαγή.

Επειδή, η προσκομισθείσα με την ενδικοφανή προσφυγή κατάσταση (σχετ. 8) με τον χρόνο είσπραξης και απόδοσης ποσών που οφείλουν οι πελάτες της προσφεύγουσας, δεν δύναται να αξιολογηθεί καθώς δεν προσκομίζονται επίσημα αναλυτικά καθολικά και αντίστοιχες εγγραφές και δικαιολογητικά.

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, η ανωτέρω ενέργεια της προσφεύγουσας, να δίνει εντολή στον πελάτη της να καταθέσει την αξία του τιμολογίου σε λογαριασμό της μητρικής της εταιρείας, βασίζεται σε επίσημα έγγραφα που εκδίδει (ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ) και αποδεικνύεται από τις εγγραφές που πραγματοποίησε στα επίσημα φορολογικά της βιβλία που τηρεί ως επιτηδευματίας (λογαριασμοί 30.00.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ – 30.01.00 ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ), αποτελούν ίδιες ανεξάρτητες και αυτοτελείς πράξεις – συμβάσεις, συντάσσονται στην Ελλάδα και είναι εκτελεστές στην Ελλάδα, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., οι ανωτέρω συμβάσεις, επειδή, δεν αποδεικνύεται ότι υπόκεινται σε μεγαλύτερο ή μικρότερο τέλος χαρτοσήμου ή ότι απαλλάσσεται νομίμως αυτού, υπόκεινται σε αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον της αναλογούσης εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α.

Ως εκ τούτου ορθώς ο φορολογικός έλεγχος, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις Τελών Χαρτοσήμου, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /12.11.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 43.296,84 €

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 33.862,65 €

3) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 48.812,05 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.