



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 28/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1898

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 αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την από 30.03.2020 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31.05.2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στο, κατά της υπ' αριθμ./07.01.2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, έτους 2013, και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./07.01.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, έτους 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./07.01.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, έτους 2013, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση τέλος χαρτοσήμου, ποσού 26.189,57 €, εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου, ποσού 5.237,91 €, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου, ποσού 29.613,06 €, και εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου, ποσού 2.618,95 €, ήτοι συνολικό ποσό 63.659,49 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στην καρτέλα του πελάτη με ΑΦΜ (λογ/σμός), πιστώνονται ποσά που υπερβαίνουν το σύνολο των εκδοθέντων τιμολογίων, ήτοι εμφανίζεται ο πελάτης να καταβάλει ποσά (μετρητά, επιταγές κλπ) τα οποία υπερβαίνουν κατά πολύ τις εμπορικές συναλλαγές των δύο εταιρειών. Η ως άνω πράξη εκδόθηκε βάσει των αποτελεσμάτων του ελέγχου που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./14.10.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση προσφυγή και με το υποβληθέν με αριθμό πρωτοκόλλου/13.07.2020 υπόμνημα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η κρίση περί ύπαρξης δανειακής σύμβασης βασιζόμενη σε σχετικές εγγραφές στα βιβλία θεωρείται ανεπαρκώς αιτιολογημένη στην περίπτωση που δεν παρατίθενται στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι υφίσταται σύμβαση δανείου, και να υπάρχει σαφής διαχωρισμός των συγκεκριμένων εγγράφων-συναλλαγών ώστε να μην μπορεί να θεωρηθεί ότι αφορούν και άλλες έννομες σχέσεις (ΣΤΕ 190/2009). Τόσο στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου της οικείας φορολογικής αρχής όσο και στην έκθεση προσωρινού ελέγχου φορολογίας ΚΝΤΧ της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών ρητά γίνεται δεκτό και δεν αμφισβητείται το πιστωτικό υπόλοιπο του ανωτέρω λογαριασμού - πελάτη με αριθμό 0001, ότι προέρχεται από εμπορικές συναλλαγές που απορρέουν από ιδιωτικά συμφωνητικά, (πρβλ. και απόφαση ΔΕΔ 605/2019). Συνεπώς, η φορολογική διοίκηση δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου ως οφείλει βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013, καθόσον ενώ η ίδια είχε δεχτεί ως καταδεικνύεται το γεγονός ότι επρόκειτο για εμπορική συναλλαγή βάσει των

ιδιωτικών συμφωνητικών στην συνέχεια προέβη σε εσφαλμένη εκτίμηση και υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον οικείο κανόνα δικαίου - φορολογική διάταξη, θεωρώντας ότι ο υπό κρίση λογαριασμός μπορεί να αποτελέσει τη βάση επιβολής χαρτοσήμου. Εσφαλμένως, δε η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της ότι τόσο στην σύμβαση όσο και από την κίνηση του υπό κρίση λογιστικού λογαριασμού δεν υπάρχει εναλλαγή των συμβαλλόμενων μερών από δανειστή σε οφειλέτη. Κατόπιν των ανωτέρω, ο υπό κρίση λογαριασμός δεν αποτελεί τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό που έχει ως αιτία δανειακή σύμβαση, καθώς αφενός η υπό κρίση σύμβαση δεν είναι δανειακή αλλά εμπορική αφετέρου η κίνηση του δεν έχει τέτοιο περιεχόμενο.

- Η παροχή υπηρεσιών επί πιστώσει του τιμήματος υπάγεται, με τη συνδρομή των προϋποθέσεων του περί Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000, στο καθεστώς του φόρου προστιθέμενης αξίας, ως πράξη συνιστώσα αντικείμενο του φόρου αυτού, και ειδικότερα ως πράξη «παροχής υπηρεσιών», κατά την έννοια του ως άνω νόμου (άρθρο 8 παρ. 1 Ν. 2859/2000), επειδή στην εν λόγω πώληση λαμβάνει χώρα εξυπηρέτηση (παροχή υπηρεσίας), έναντι αμοιβής (τόκου), του πωλητή προς τον αγοραστή. Συνεπώς, η εν λόγω πώληση, ως υπαγόμενη στο καθεστώς Φ.Π.Α., απαλλάσσεται από τέλη χαρτοσήμου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1β του ως άνω Ν. 2859/2000. Η παροχή υπηρεσιών επί πιστώσει, ως πιστωτική σύμβαση, είναι πράξη (σύμβαση) ανεξάρτητη, ίδια και αυτοτελής από την παροχή υπηρεσιών στο λήπτη εκ μέρους του παρέχοντος, η οποία συνιστά πράξη παροχής υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 8 παρ. 1 του Ν. 2859/2000. Επομένως και σύμφωνα με τα ανωτέρω δε δύναται να επιβληθεί χαρτόσημο στο υπόλοιπο της καρτέλας του πελάτη, καθώς αυτή εμπεριέχει αποκλειστικά και μόνο εμπορικές συναλλαγές οι οποίες υπόκεινται σε ΦΠΑ και συνεπώς απαλλάσσονται του τέλους χαρτοσήμου.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό τελών χαρτοσήμου για τη χρήση 2013 έχει υποπέσει σε παραγραφή, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθ. 433/2020 Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63§1 του ν. 4174/2013:

«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...»

Επειδή στο άρθρο 2§1 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι:

«Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 07/01/2020 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση αυθημερόν, όπως αποδέχεται και η ίδια η προσφεύγουσα στην παρούσα ενδικοφανή.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 07/02/2020 ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που αποδεδειγμένα έλαβε γνώση η προσφεύγουσα επιχείρηση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ (07/01/2020), η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.