



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 25.09.2020

Αριθμός απόφασης: 1886

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), 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. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 4.02.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κάτοικου, κατά της με αριθ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου οικ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου οικ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την έκθεση απόψεων επί της ως άνω ενδικοφανούς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 4.02.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1.01.2013-31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, προσδιορίστηκε αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 663.087,54 ευρώ, επί της οποίας καταλογίστηκε χαρτόσημο 1% ποσού 6.630,88 ευρώ, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.326,18 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβολής ποσού 6.800,63 ευρώ, πλέον εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 1.360,13 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 16.117,82 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου για το φορολογικό έτος 2013, με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., δυνάμει της με αριθ./7.05.2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας σε βάρος του προσφεύγοντος που διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο. Σημειώνεται ότι η ως άνω εντολή ελέγχου αφορά τα έτη 2013, 2014, 2015, 2016, ωστόσο ο παρών έλεγχος αφορά μόνο το φορολογικό έτος 2013, λόγω επικείμενης παραγραφής.

Από τον έλεγχο και την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών για τη χρήση 2013, με τη χρήση του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις) οι οποίες έχρηζαν περαιτέρω διερεύνησης. Για το λόγο αυτό συντάχθηκε η με αριθ. πρωτ./11.10.2019 πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/2013, προκειμένου ο προσφεύγων να παράσχει διευκρινίσεις για τις κοινοποιηθείσες πιστώσεις των λογαριασμών και ταυτόχρονα ζητήθηκε να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης.

Από τον έλεγχο της φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 προέκυψε:

Σύνολο πρωτογενών καταθέσεων έτους 2013 (αρχικός πίνακας)	1.199.048,68 €
Σύνολο ποσών από την δήλωση φορολογίας εισοδήματος	717.904,55 €
Διαφορά μεταξύ πρωτογενών καταθέσεων & ποσών από τη φορολογία εισοδήματος	481.144,13 €
Σύνολο αποδοχών υπαλλήλων που καταβάλλονται σε μετρητά (δηλ./29.11.2019)	181.943,41 €
Σύνολο μη αιτιολογημένου εισοδήματος	663.087,54 €

Στις 5.12.2019 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθ./2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με συνημμένη την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και την προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015, επί του οποίου ο προσφεύγων κατέθεσε σχετικό υπόμνημα. Στο εν λόγω υπόμνημα ισχυρίστηκε ότι οι επίμαχες πιστώσεις αφορούν εισπράξεις των υπολοίπων επιχειρήσεων της οικογενειακής επιχείρησης που κατατίθενται στην επιχείρηση «.....» που εκτελούσε ρόλο ταμιά. Προσκόμισε δε αντίγραφα των τραπεζικών καταθέσεων όλων των άλλων επιχειρήσεων της οικογένειας κατά την επίμαχη περίοδο που αποδεικνύουν ότι σημαντικό μέρος των εισπράξεών τους αποταμιευόταν στην επιχείρηση «.....». Οι επιχειρήσεις που συμμετέχει είναι οι κάτωθι:

Επωνυμία	Α.Φ.Μ.	Είδος συμμετοχής	Ποσοστό
.....		Ε.Μ.	60%
.....		Ε.Μ.	60%
.....		Ε.Μ.	60%
.....		Ο.Μ.	50%
.....		ΜΕΛΟΣ	25%

Οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν μέλη της οικογένειάς του είναι οι κάτωθι:

Επωνυμία	Α.Φ.Μ.
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στους ατομικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος υπήρξαν καταθέσεις που δικαιολογήθηκαν από αυτόν ως προερχόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης καθώς και των εταιρειών της οικογένειας στις οποίες είναι μέλος με ποσοστά 50% και 60%, ενώ από τις χρεώσεις-αναλήψεις των τραπεζικών του λογαριασμών δεν φαίνεται να έχουν χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη αγορών ή δαπανών των επιχειρήσεων αυτών, ούτε επιστράφηκαν σε αυτές με μεταφορά στους τραπεζικούς λογαριασμούς τους.

Ως εκ τούτου οι καταθέσεις θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως δάνειο των εταιρειών προς τον προσφεύγοντα, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά διαγραφή της προσβαλλόμενης Πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Κατά τη διάρκεια του έτους 2013 διατηρούσε ατομική επιχείρηση παράλληλα με άλλες οικογενειακές επιχειρήσεις οι οποίες δραστηριοποιούνταν στην παραγωγή και διάθεση ειδών σφολιάτας και τυροπιτών. Δεν είναι επιχείρηση franchise αλλά αποτελεί κάθετη μονάδα παραγωγής με εργαστήριο και ιδιόκτητα οικογενειακά καταστήματα στην Αθήνα και τα περίχωρα. Η δομή της κάθετης παραγωγής είναι συγκεκριμένη και απαρτίζεται συνολικά από τέσσερα νομικά πρόσωπα στα οποία συμμετέχουν μέλη της οικογένειας και πιο συγκεκριμένα

ετερόρρυθμες εταιρείες καθώς και από πέντε ατομικές εταιρείες όλες στα ονόματα των μελών της οικογενείας. Η παραγωγή της εταιρείας γίνεται στις εγκαταστάσεις της εταιρείας «.....», η οποία τροφοδοτεί όλες τις άλλες με ιδιόκτητα φορτηγά σε καθημερινή βάση με τα εδέσματα και την παραγωγή της ημέρας. Η διάθεση των προϊόντων της οικογενειακής επιχείρησης γίνεται μέσω των καταστημάτων που ανήκουν σε τέσσερις ετερόρρυθμες και πέντε ατομικές επιχειρήσεις. Η λειτουργία όλων των οντοτήτων δημιούργησε την ανάγκη για μια συγκεντρωτική διοίκηση από μια εταιρεία «.....» η οποία θα αναλάμβανε τον ρόλο διαχείρισης των συνολικών εισπράξεων της οικογενειακής επιχείρησης αλλά παράλληλα και τον ρόλο αποπληρωμής των προμηθευτών του δημοσίου και του ΙΚΑ. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι οι καταθέσεις αποτελούν δάνειο και πρέπει να επιβληθεί χαρτόσημο δανεισμού 1,2% δεν ευσταθεί διότι: τα χρήματα ουδέποτε επεστράφησαν γιατί δεν υπήρχε δανειακή σύμβαση, οι συγγενικές επιχειρήσεις συνέχισαν τη λειτουργία τους χωρίς ρευστά διαθέσιμα γιατί αυτά κατατίθενται στο λογαριασμό του η οποία κάλυπτε όλα τα λειτουργικά τους έξοδα, εκτελούσε καθήκοντα ταμείας ως δοσοληπτικός λογαριασμός με σκοπό την κάλυψη των εισροών όλων των λοιπών επιχειρήσεων. Η επιβολή χαρτοσήμου στο σύνολο των καταθέσεων είναι άδικη και καταχρηστική αφού δεν πληρούν τα χαρακτηριστικά του δανείου αλλά αντιθέτως αποτελούν ένα δοσοληπτικό μέσο για την πληρωμή των προμηθευτών της οικογενειακής επιχείρησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) ορίζεται ότι: «1. 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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος έκρινε ότι οι υπό κρίση πρωτογενείς πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος αποτελούν εισόδημα από γνωστή πηγή και δεν το καταλόγισε ως εισόδημα του άρθρου 48§3 του Κ.Φ.Ε., αλλά προχώρησε στη χαρτοσήμανσή του, καθώς από τα προσκομισθέντα δεν προέκυψε η πληρωμή εξόδων των νομικών προσώπων, οντοτήτων, στις οποίες είναι μέλος και διαχειριστής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλόμενους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα

αντικαθιστά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.».

Επειδή, στον Κώδικα περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ. της 28^{ης} Ιουλίου 1931/Α' 239), ορίζεται στο άρθρο 1, ότι: «1.Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13 παρ.1^α του ΚΤΧ ορίζεται ότι: «σε τέλος χαρτοσήμου υπόκειται πάσα σύμβαση, οποιουδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφληση σύμβασης ή σχετική προς τη σύμβαση απόδειξη, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και είτε δια δημοσίου, είτε δια ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε συντεταγμένου εγγράφου».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου ορίζεται ότι: «πάσα σύμβαση, οποιουδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας είτε δια δημοσίου διαγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς την ασκούμενη από αυτούς εμπορία ή πάσα εξόφληση σύμβασης ή σχετική με τη σύμβαση απόδειξη, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως είτε με το δημόσιο είτε με ιδιωτικό καθ' οιονδήποτε τύπο συντεταγμένου εγγράφου».

Τα δάνεια υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλόμενων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 και 15 του Κ.Τ.Χ. αντίστοιχα. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ως άνω Κώδικα «επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζόμενων στο άρθρο 13, το τέλος ορίζεται σε 3% της αξίας του δανείου». Αν η σύμβαση του δανείου καταρτίστηκε εγγράφως και υποβλήθηκε στο οικείο αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, η σχετική προς τη σύμβαση αυτή εξοφλητική απόδειξη δεν υπόκειται σε κανένα τέλος χαρτοσήμου (άρθρο 25 παρ. 2 του ν.2873/2000). Εφ' όσον η σύμβαση δεν συνήφθη εγγράφως υπόκειται σε αναλογικό τέλος η εγγράφως καταρτιζόμενη εξόφληση αυτής ή η σχετική προς τη σύμβαση έγγραφη απόδειξη (άρ. 13 παρ. 1β, αρ. 15 παρ. 1β).

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5γ, του ίδιου ως άνω Κώδικα, ορίζουν ότι: «Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών 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 εταίρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκείμενην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενο 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 Ο.Γ.Α.».

Επειδή περαιτέρω, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου οφείλεται ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο, δια της καταθέσεως ή αναλήψεως των χρημάτων, σκοπό, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμία προϋπόθεση ή καμία επιφύλαξη (Υπ. Οικ. Κ. 8802/654/1983).

Επειδή, ως «κατάθεση χρημάτων», νοείται η πράξη, δια 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.

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 κ.λπ. 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, 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 (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε, Α.Ε., 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 (Δ.Ο.Υ.) (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 εάν 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, ως ορίζεται στις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ. και έχει κριθεί από τη νομολογία, βασική προϋπόθεση και αρχή της φορολογίας χαρτοσήμου είναι η ύπαρξη εγγραφής στα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων. Εν προκειμένω ο προσφεύγων τήρησε κατά την ελεγχόμενη περίοδο Β΄ κατηγορίας βιβλία με αποτέλεσμα να μην απεικονίζονται οι συναλλαγές που πραγματοποίησε με τα λοιπά νομικά πρόσωπα, στα οποία είναι μέλος και διαχειριστής.

Επειδή, από τα στοιχεία φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς, σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω, δεν συνιστούν δάνειο αλλά «καταθέσεις», οι οποίες εφόσον δεν ανάγονται αποδεδειγμένα σε δανειακή σύμβαση ή άλλη πράξη, υπόκεινται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 περ. γ εδάφιο τέταρτο του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ.

Ο έλεγχος στην οικεία έκθεση ελέγχου θεώρησε στη συγκεκριμένη περίπτωση, βάσει πραγματικών δεδομένων ότι συντρέχει περίπτωση επιβολής χαρτοσήμου λόγω της κατάθεσης των επίμαχων ποσών σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος και της μη απόδειξης από εκείνον ότι τα έξοδα και οι πληρωμές των νομικών προσώπων δεν πραγματοποιήθηκαν από τους λογαριασμούς του, λαμβάνοντας την εν λόγω πληροφορία από τις ελεγχόμενες πιστώσεις και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος καθώς οι συγκεκριμένες κινήσεις των καταθέσεων δεν αποδείχθηκε ότι απεικονίζονται στα επίσημα βιβλία.

Επειδή, σύμφωνα με το υπόμνημα που κατέθεσε ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι εκτελεί ρόλο ταμεία, αφού οι ατομικές επιχειρήσεις μελών της οικογένειάς του αλλά και οι ετερόρρυθμες εταιρείες στις οποίες συμμετέχει ο ίδιος, μεταφέρουν ένα σημαντικό μέρος των εισπράξεών τους στον τραπεζικό του λογαριασμό ως αποταμίευση, χωρίς να υφίσταται εμπορική συναλλαγή.

Επειδή από τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο επαληθεύτηκε πλήρως το απαντητικό σημείωμα του προσφεύγοντος σχετικά με την ύπαρξη μεγάλων ποσών ακαθαρίστων εσόδων των νομικών προσώπων, οντοτήτων, στις οποίες είναι μέλος και διαχειριστής.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίστηκε ότι κάλυπτε μέσω της ατομικής του επιχείρησης μέρος των λειτουργικών εξόδων των συγγενών επιχειρήσεων

Επειδή ωστόσο από την από 30.12.2019 οικεία έκθεση ελέγχου, κατόπιν ελέγχου των χρεώσεων-αναλήψεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, οι υπό κρίση καταθέσεις δεν φαίνεται να έχουν χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη αγορών ή δαπανών των επιχειρήσεων αυτών, ούτε προκύπτει επιστροφή σε αυτές με μεταφορά στους τραπεζικούς λογαριασμούς των εταιρειών αυτών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30.12.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Αθηνών,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου ορθώς ο φορολογικός έλεγχος εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 4.02.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, και την επικύρωση της με αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών για το οικ. έτος 2014.

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

➤ **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου οικ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών (α/α/7/2019)**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου		663.087,54 €	663.087,54 €
Χαρτόσημο 1%		6.630,88 €	6.630,88 €
ΟΓΑ Χαρτοσήμου		1.326,189 €	1.326,189 €
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/ή υποβολής		6.800,63 €	6.800,63 €
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		1.360,13 €	1.360,13 €
Σύνολο για καταβολή		16.117,82 €	16.117,82 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.