



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη 02/09/2020

Αριθμός απόφασης: **1366**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

6. Την με ημερομηνία κατάθεσης 03-02-2020 με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... με ΑΦΜ ..., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Ιωαννίνων της επιφύλαξης κατατεθείσας μαζί (ενιαίο όλο) με την υπ' αριθμ. .../07-10-2019 δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από 03-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **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:

Η προσφεύγουσα, φορολογικός κάτοικος Αλβανίας, υπέβαλε την υπ' αριθ. καταχώρησης .../07-10-2019 δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου για την καταρτισθείσα (μετά των τέκνων της ... και ...) την 10.02.2018 στα Ιωάννινα, σύμβαση δανείου ύψους 1.500.000,00 € (με ισότιμη συμμετοχή των δανειστών) με την αλβανική εταιρεία «... SH.P.K.», υποβάλλοντας ταυτόχρονα (ως ενιαίο όλο) και δήλωση επιφύλαξης ως προς την αχρεώστητη καταβολή τελών χαρτοσήμου, καθόσον δεν υφίστατο νόμιμο δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για την επιβολή τους.

Η παραπάνω δήλωση επιφύλαξης με αίτημα επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών χαρτοσήμου, απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../03-02-2020 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η σύμβαση δανείου, με την οποία χρηματοδότησε την αλβανική εταιρεία «... SH.P.K.», καταρτίσθηκε και εκτελέσθηκε στην Αλβανία (...), στην έδρα δηλαδή της ανωτέρω εταιρίας. Ειδικότερα:

- Ιδρυτικά μέλη της αλλοδαπής εταιρείας «... SH.P.K.» με έδρα τα ..., υπήρξαν οι αδελφοί ..., ... ΚΑΙ ... (σύζυγος της προσφεύγουσας), μετά δε τον θάνατο του τελευταίου το 2011, την εταιρική του μερίδα ανέλαβαν η προσφεύγουσα, ο ... και ο ... (τέκνα του αποβιώσαντος). Με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων στις 02.02.2018, αποφασίσθηκε η αποχώρηση από την εταιρεία των ανωτέρω, με την καταβολή σε αυτούς ποσού 198.310.144,67 λέκ Αλβανίας (1.500.000,00 ευρώ), το οποίο λόγω έλλειψης ρευστότητας, παρέμεινε στην εταιρεία ως χρηματοδότηση (δάνειο) εκ μέρους των αποχωρούντων με διάρκεια αποπληρωμής πέντε (5) έτη και

ετήσιο επιτόκιο 2%.

- Η συνέλευση των εταίρων εταιρείας «... SH.P.K» που συγκλήθηκε εκ νέου στις 05.02.2018, ενέκρινε την έκθεση του ορκωτού λογιστή για την μείωση του κεφαλαίου της κατά το ποσό 198.310.144,67 λέκ Αλβανίας (1.500.000,00 €), που κατείχαν οι αποχωρήσαντες και την συναφθείσα δανειακή σύμβαση μεταξύ των αποχωρούντων εταίρων και της εταιρείας ύψους 1.500.000,00 €, με επιτόκιο 2%, ήτοι ποσό τόκων 30.000,00 €, καταβλητέο στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς στην Αλβανία. Και οι δύο αποφάσεις της συνέλευσης (μείωση του κεφαλαίου και δανειακή σύμβαση), κατατέθηκαν κατά τον αλβανικό νόμο στο Αλβανικό Κέντρο Επιχειρήσεων (ανάλογο του ελληνικού ΓΕΜΗ).

Από τα ανωτέρω προκύπτει αβίαστα ότι η δανειακή σύμβαση καταρτίσθηκε και εκτελέσθηκε στο έδαφος της Αλβανίας, όπου και λαμβάνουν χώρα οι εκτελεστές υποχρεώσεις της και δεν αφορά την ελληνική έννομη τάξη. Η φορολογική αρχή, παρόλο που η παραπάνω συμβολαιογραφική πράξη αποτελούσε ανυπόστατο έγγραφο, αφού συντάχθηκε από αλβανό συμβολαιογράφο, υπέλαβε την ως άνω πράξη ως αρχική καταρτισθείσα σύμβαση στην Ελλάδα υποκειμένη σε τέλη χαρτοσήμου 2% και η προσφεύγουσα προκειμένου να αποφύγει τις δυσμενέστερες κυρώσεις υπέβαλε την υπ' αριθ. .../07-10-2019 δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου, με τη ρητή έγγραφη επιφύλαξη ότι δεν υφίσταται το δικαίωμα του ελληνικού δημοσίου για την επιβολή του τέλους αυτού.

Επειδή, στον Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (Π.Δ της 28ης 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, στην παρ 1 του άρθρου 8 του ως άνω Κ.Ν.Τ.Χ., ορίζεται ότι: «1. Έγγραφα έχοντα αντικείμενον κινητήν η ακίνητον περιουσίαν κειμένην εν Ελλάδι ή υποχρεώσεις εκτελεστέας εν αυτή, συνταχθέντα δε εν τη αλλοδαπή, αλλ' ουχί ενώπιον ελληνικής αρχής επί πληρωμή του οικείου τέλους, υποβάλλονται εις τα κατά τον παρόντα νόμον τέλη υπό τας κατωτέρω διακρίσεις: α) Εάν μέν τα έγγραφα ταύτα συνετάγησαν εν Ευρώπη, Τουρκία και Αιγύπτω, χαρτοσημαίνονται διά του απλού τέλους εντός προθεσμίας τριών ετών από της εκδόσεως αυτών, προσαγόμενα εις οιονδήποτε εν Ελλάδι Οικονομικόν Έφορον, άλλως υπόκεινται εις τας εν άρθρω 40 παραγρ. 3 ποινάς. β) Εάν τα αυτά έγγραφα συνετάγησαν εν τη αλλοδαπή, πλην ουχί εν Ευρώπη, Τουρκία η Αιγύπτω, υπόκεινται εις το απλούν κατά τον παρόντα νόμον τέλος και μόνον εφ' όσον προσάγονται ενώπιον δικαστηρίων ή άλλης του Κράτους Αρχής».

Επειδή, στην παρ 1 του άρθρου 13 του ως άνω Κ.Ν.Τ.Χ., ορίζεται ότι: «*Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται: 1.α) Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.[..]*».

Επειδή, στην παρ 1 του άρθρου 14 του Π.Δ. της 28/7/1931 "Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου" (Α' 239), ορίζεται ότι: «*1. Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 15, το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατόν (2%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις ευρώ*».

Επειδή, «προϋπόθεση επιβολής τέλους χαρτοσήμου είναι απαραίτητα ή σύνταξη ή έκδοση εγγράφου, το οποίο διαλαμβάνει νομικό γεγονός, από το οποίο γεννάται και η φορολογική ενοχή στη φορολογία χαρτοσήμου (Σ.Τ.Ε. 3087/1966, Διοικ.Εφ.ΑΘ. 1294/1982). [...] Ως έγγραφα, δε, υποβαλλόμενα σε τέλη χαρτοσήμου νοούνται τα ιδιωτικά ή δημόσια έγγραφα, που συντάσσονται ή εκδίδονται στην Ελλάδα, μεταξύ φυσικών ή νομικών προσώπων, με τα οποία (έγγραφα) συνάπτεται, τροποποιείται, συμπληρώνεται, καταργείται ή εξοφλείται σύμβαση ή σχέση οποιουδήποτε αντικειμένου και περιεχομένου, παρέχεται αρχική ή πρόσθετη ασφάλεια ή ενεργείται περιορισμός ή εξάλειψη αυτής, πιστοποιείται ή ομολογείται κάποιο γεγονός, κ.λπ. [...]» (Παναγιώτη Θ. Ρέππα - Φορολογία Χαρτοσήμου- Ερμηνεία των διατάξεων του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου- τέταρτη έκδοση- εκδόσεις Αντ. ν. Σάκκουλα Αθήνα - Κομοτηνή 2007 σελ 82-83).

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

Επειδή, από το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ.) προκύπτει ότι, με την σύμβαση δανείου, ο ένας από τους συμβαλλόμενους μεταβιβάζει στον άλλο κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας, η σύμβαση δε αυτή, είναι, από τη φύση της, αιτιώδης και πιστωτική. Συνεπώς, απαραίτητα στοιχεία είναι η ύπαρξη έγγραφης σύμβασης ή εγγραφής στα βιβλία της επιχείρησης η οποία να περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της συμβάσεως δανείου, ώστε από την εγγραφή αυτή και μόνο να προκύπτει συνομολόγηση της συμβάσεως αυτής, χωρίς να επιτρέπεται να συναχθεί ότι συνομολογήθηκε σύμβαση δανείου από εγγραφές στα βιβλία που αναφέρονται σε άλλες σχέσεις. (ΣτΕ 2286/1990, ΣτΕ 190/2009 και ΣτΕ 3178/2013).

Επειδή η σύμβαση του δανείου παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά:

- α) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση παραδοτική και κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (τε) συμβάσεις, καθόσον, για την κατάρτιση της σύμβασης αυτής δεν αρκεί μόνο συμφωνία των συμβαλλόμενων, αλλά απαιτείται και παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη.
- β) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση άτυπη, δηλαδή, είναι σύμβαση, για την οποία δεν απαιτείται έγγραφος τύπος (Εφ. Θεσ. 407/1980).
- γ) Το δάνειο είναι σύμβαση αιτιώδης, με την έννοια, ότι το κύρος του εξαρτάται από την ύπαρξη και τη νομιμότητα της αιτίας, που είναι η πρόθεση δανεισμού (Φορ. Πρωτ. Ρόδου 6/1966).
- δ) Το δάνειο είναι σύμβαση ενοχική και υποσχετική. Με αυτή ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει την κυριότητα αντικαταστατών πραγμάτων στον άλλο (οφειλέτη), για την απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.
- ε) Το δάνειο είναι σύμβαση διαρκής.
- στ) Το δάνειο είναι σύμβαση συναινετική, επειδή, για την κατάρτιση αυτού αρκεί η συμφωνία των μερών, η δε, μεταβίβαση αυτού γίνεται στα πλαίσια της ήδη καταρτισμένης σύμβασης.
- ζ) Το δάνειο είναι σύμβαση αυστηρά ετεροβαρής, καθόσον γεννά υποχρέωση μόνο, για τον οφειλέτη και δη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1958, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970). Τούτο ισχύει στην περίπτωση, που το δάνειο είναι άτοκο. Εάν, όμως, το δάνειο είναι έντοκο, τότε η σύμβαση του δανείου, είναι σύμβαση αμφοτεροβαρής, του τόκου επέχοντος θέση ανταλλάγματος (αντιπαροχής).
- η) Το δάνειο, και ειδικότερα το χρηματικό δάνειο, είναι πάντοτε πιστωτική σύμβαση (Φορ. Πρ. Ροδ. 6/1966).

Για τη σύσταση του δανείου απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- α) Συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων. Δηλαδή, η μεταβίβαση της κυριότητας να γίνεται επί σκοπώ δανείου και τούτο, γιατί η σύμβαση του δανείου είναι αιτιώδης.....
- β) Παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη. Δηλαδή, παράδοση και μεταβίβαση της κυριότητας των πραγμάτων στον οφειλέτη (Α.Π. 1079/1973) και τούτο, γιατί η σύμβαση του δανείου κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (τε) συμβάσεις. Από την παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη καταρτίζεται το δάνειο και από τότε γεννάται η υποχρέωση του οφειλέτη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας. Από και δια της παραδόσεως του δανείσματος στον οφειλέτη το δάνειο λέγεται παραδοτικό δάνειο είτε καταρτιζόμενο δάνειο....
- γ) Απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή. Δηλαδή, απόδοση από τον οφειλέτη στον δανειστή άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1978, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970). Σημειώνεται, ότι δεν αλλοιώνει τη σύμβαση του δανείου η πρόσθετη συμφωνία (παρεπόμενη συμφωνία) των συμβαλλόμενων, όπως τα δανεισθέντα αποδοθούν σε

πράγματα άλλης ποιότητας, με την προϋπόθεση, ότι κατά τη βούληση των μερών, επιφυλάχθηκε υπέρ του οφειλέτη η διαζευκτική αυτή ευχέρεια.

• Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ. Αθ. 2447/1962)». (Παναγιώτη Θ. Ρέππα - Φορολογία Χαρτοσήμου-Ερμηνεία των διατάξεων του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου- τέταρτη έκδοση- εκδόσεις Αντ. ν. Σάκκουλα Αθήνα - Κομοτηνή 2007 σελ 178-180).

Επειδή, στην παρ 1 εδάφιο α' του άρθρου 15 του Π.Δ. της 28/7/1931 (ΚΝΤΧ), ορίζεται ότι: «Εἰς το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1. α) Πάσα σύμβασις, οἰουδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διὰ δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικῶς εἰς τὴν ασκουμένην υπ' αὐτῶν ἐμπορίαν, και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας, ἢ πάσα ἐξόφλησις συμβάσεως ἢ σχετικὴ πρὸς τὴν σύμβασιν ἀποδείξις, εφόσον καταρτίζονται ἐγγράφως και δη είτε διὰ δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ οἰονδήποτε τύπον συντεταγμένου ἐγγράφου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.Δ. 3717/1957 (ΦΕΚ Α' 131) ορίζεται ότι: «η αληθὴς έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγήν των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εἰς τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον τὴν σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετικὴ ἐγγραφή εἰς τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εἰς το οικίον δια τὴν ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου».

Επειδή, στην παρ 1 του άρθρου 3 του Π.Δ. της 28/7/1931 (ΚΝΤΧ), ορίζεται ότι: «1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται, ἐξ ολοκλήρου δι' αποδεικτικού πληρωμῆς του Δημοσίου Ταμείου. Το αποδεικτικόν πληρωμῆς, μνημονεύον ἀπαραιτήτως τα ουσιώδη στοιχεῖα του σημαινομένου ἐγγράφου, προσαρτάται εἰς το ἐγγράφον τούτον. Εἰς το σώμα δε του ἐγγράφου ἢ παρά πόδας αὐτοῦ αναγράφονται υπό τινος των συναλασσομένων ἢ προκειμένου περί συμβολαιογραφικοῦ ἐγγράφου, υπό του συντάσσοντος τούτο συμβολαιογράφου, ο αριθμός και η ἡμερομηνία του αποδεικτικοῦ πληρωμῆς των τελών. Το αποδεικτικόν πληρωμῆς δέον να ἐκδίδεται το βραδύτερον ἐντός πέντε ἡμερῶν ἀπὸ της ἡμερομηνίας του σημαινομένου ἐγγράφου. Εξαιρετικῶς: α) ἐπὶ δανείων συναπτομένων μεταξύ εμπόρων ἢ μεταξύ εμπορικών εταιριών ἢ μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιριών ως και μεταξύ εμπόρων ἢ εμπορικών εταιριών και οἰουδήποτε τρίτου τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται ἐντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του ἐπομένου της εἰς τα λογιστικά βιβλία ἐγγραφῆς των πράξεων τούτων».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα μετά των τέκνων της, του ... και του ..., σύναψαν στα Ιωάννινα, ενώπιον της Συμβολαιογράφου Αργυροκάστρου ... με την δανειολήπτρια αλβανική εταιρεία «... ΕΠΕ», την από 10.02.2018 δανειακή σύμβαση, ύψους 1.500.000,00 €, έκαστος με ποσό δανείου 500.000,00 € και καταβολή τόκων ετησίως, (ετήσιο επιτόκιο 2%).

Η εν λόγω δανειακή σύμβαση (που συντάχθηκε στην αλβανική γλώσσα και μεταφράσθηκε στα ελληνικά από την δικηγόρο Ιωαννίνων ...), κατατέθηκε από τα τέκνα της προσφεύγουσας και στο τμήμα φορολογικής συμμόρφωσης της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, στο πλαίσιο ελέγχου της δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, κατόπιν ηλεκτρονικής ειδοποίησης του συστήματος taxis για προσκόμιση εκ μέρους τους των σχετικών δικαιολογητικών, σχετικά με παρακρατηθέντες φόρους από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα αλλοδαπής.

Επειδή, βασική προϋπόθεση για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου, είναι η ύπαρξη εγγράφου με βέβαια χρονολογία και η σύμβαση δανείου, δημιουργεί υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ 1^α του Κ.Ν.Τ.Χ..

Επειδή, αχρεώστητη καταβολή τέλους χαρτοσήμου, υφίσταται μόνο στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για σήμανση συναλλαγής, η οποία απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου με διάταξη νόμου, β) για σήμανση συναλλαγής, για την οποία δεν οφειλόταν από την αρχή, εν όλω ή εν μέρει, το τέλος αυτό, γ) για σήμανση συναλλαγής, η οποία, κατά το χρόνο της κατάρτισης της, ήταν νομικώς άκυρη, δ) λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των σχετικών διατάξεων ή από λογιστικό λάθος, πχ καταβολής τέλους χαρτοσήμου μεγαλύτερου του προβλεπόμενου, οπότε το υπερβάλλον επιστρέφεται, ή σε περίπτωση υπαγωγής δανειακής σύμβασης σε τέλος χαρτοσήμου ενώ τούτη υπάγεται σε Φ.Π.Α. και ε) δύο φορές εκ παραδρομής, για την ίδια σχέση και στ) με παράνομη πράξη της Φορολογικής Αρχής.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η υπό κρίση έγγραφη σύμβαση δανείου μεταξύ της προσφεύγουσας, των τέκνων της και της αλλοδαπής εταιρείας «... SH.P.K.», καταρτίστηκε στην ημεδαπή, στα Ιωάννινα, ως ρητά αναφέρεται στο σώμα της σύμβασης και όχι στην αλλοδαπή (Αλβανία) όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Κατά συνέπεια ορθώς καταβλήθηκαν από την προσφεύγουσα τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου ύψους 10.000,00 € (500.000,00 X 2%), πλέον ΟΓΑ επί των ως άνω τελών χαρτοσήμου ύψους 2.000,00 € (10.000,00 X 20%) και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 1.752,00 €.

Επειδή με βάση τα προαναφερθέντα στην υπό κρίση περίπτωση δεν τίθεται ζήτημα αχρεώστητης καταβολής τέλους χαρτοσήμου.

Κατόπιν τούτου, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου .../03-02-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **ΑΦΜ**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.