



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/03/2021
Αριθμός απόφασης: 891

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 - 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), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης **07/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **εταιρείας** **με διακριτικό τίτλο** «.....», **ΑΦΜ** με έδρα στην, επί της οδού κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.):
 - α) της υπ' αριθμ...../2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017,
 - β) της υπ' αριθμ...../2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. ΤΙς ανωτέρω οριστικές πράξεις, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. ΤΙς απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..
7. Το με αριθμ. Πρωτ ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/23-11-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας.
8. Το με αριθμ. Πρωτ ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/01-12-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας.
9. Το με αριθμ. Πρωτ ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/15-12-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **εταιρείας** **με διακριτικό τίτλο «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 105.690,62 Ευρώ, πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α χαρτοσήμου ύψους 21.138,12 Ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 ύψους 52.845,31 Ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 10.569,06 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **190.234,11 Ευρώ**.

β)Με την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 16.309,38 Ευρώ, πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α χαρτοσήμου ύψους 3.261,88 Ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 ύψους 8.154,69 Ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 1.630,94 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **29.356,89 Ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές τελών χαρτοσήμου καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 16/10/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου (Π.Δ.28/1931) της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., Κριτήριο επιλογής για έλεγχο αποτέλεσε το με αριθμ...../2019 (αριθμ. πρωτ. ΚΕΜΕΕΠ...../2019) δελτίο πληροφοριών από την ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ με το οποίο διαβιβάσθηκε το με αριθμ...../2019 έγγραφο της με το οποίο ζητήθηκε από την η αποστολή αντιγράφων δηλώσεων που τυχόν έχει υποβάλλει η προσφεύγουσα εταιρεία για:

-την επανεκχώρηση απαίτησης ποσού 815.469,00 ευρώ μετά των τόκων αυτού από την προς την η οποία γνωστοποιήθηκε στην με την από 12.12.2016 εξώδικη δήλωση-αναγγελία της

-την επανεκχώρηση απαίτησης ποσού 5.284.531,00 ευρώ μετά των τόκων αυτού από την προς την η οποία γνωστοποιήθηκε στην με την από 09.06.2017 εξώδικη δήλωση-αναγγελία της

Στο σχετικό έγγραφο της υπήρχαν συνημμένα αντίγραφα των εξώδικων δηλώσεων καθώς και τα από 12.12.2016 και 08.06.2017 ιδιωτικά συμφωνητικά επανεκχώρησης.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθμ...../...../...../2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων και διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα στα πλαίσια του οποίου διαπιστώθηκε διαφορά τελών χαρτοσήμου επί των από 12/12/2016 και από 08/06/2017 ιδιωτικών συμφωνητικών επανεκχώρησης απαιτήσεων μεταξύ της εταιρείας «.....» και της προσφεύγουσας.

Αναλυτικότερα δυνάμει της υπ' αριθμ./2010 αποφάσεως του Διαιτητικού Δικαστηρίου, επιδικάσθηκε υπέρ της προσφεύγουσας εταιρείας και σε βάρος της Εταιρείας με την επωνυμία «.....», το συνολικό ποσό των 10.034.879,00 Ευρώ, νομιμοτόκως από 19.03.2010 μέχρι εξοφλήσεως, το οποίο αφορούσε σε αποθετικές ζημιές από διαφυγόντα κέρδη του χρονικού διαστήματος από το έτος 2005 μέχρι 18.06.2010. Περαιτέρω, στις 26.04.2007, είχε συναφθεί μεταξύ της προσφεύγουσας και της Εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., σύμβαση καλύψεως κοινού ομολογιακού δανείου. Προς το σκοπό πρόσθετης εξασφάλισεως της ως άνω Εταιρείας, ομολογιούχου δανείστριας, από την οφειλή τόκων του ως άνω ομολογιακού δανείου, που θα προέκυπταν την περίοδο 27.04.2010 – 27.04.2011, συνήφθη μεταξύ τους το από 16.12.2010 Ιδιωτικό Συμφωνητικό «Εξασφαλιστικής Εκχώρησης Απαίτησης». Δυνάμει της εν λόγω συμβάσεως εξασφαλιστικής εκχωρήσεως απαιτήσεως, η προσφεύγουσα (εκχωρήτρια) εκχώρησε στην – ομολογιούχο δανείστρια - Εταιρεία με την επωνυμία «.....» (εκδοχέα) τμήμα της ως άνω συνολικής απαιτήσεώς της κατά της που επιδικάσθηκε δυνάμει της ανωτέρω Διαιτητικής αποφάσεως. Το συνολικό ύψος του εκχωρουμένου τιμήματος ανήλθε στο ποσό των έξι εκατομμυρίων εκατό χιλιάδων (6.100.000,00) Ευρώ, πλέον των παραχθησομένων από την ημερομηνία συνάψεως της εν λόγω συμβάσεως (16.12.2010) τόκων.

Στην συνέχεια κατά τα έτη 2016 και 2017, συντάχθηκαν, αντιστοίχως, τα από 12.12.2016 και 08.06.2017 Ιδιωτικά Συμφωνητικά μεταξύ της προσφεύγουσας και της Εταιρείας με την επωνυμία «.....». Ειδικότερα:

-στις 12.12.2016, υπεγράφη μεταξύ της εταιρείας «.....» και της προσφεύγουσας εταιρείας Ιδιωτικό Συμφωνητικό και λόγω του ότι έγινε ρύθμιση των τόκων του ομολογιακού δανείου η επανεκχωρεί στην το ποσό των 815.469,00 ευρώ από την αρχική συνολική απαίτηση των 6.100.000,00 ευρώ που είχε εκχωρηθεί με

το από 16.12.2010 συμφωνητικό. Το υπόλοιπο ποσό των 5.284.531,00 ευρώ παραμένει στην προς εξασφάλισή της από τις απαιτήσεις της κατά της προσφεύγουσας εκ τόκων εκ του ομολογιακού δανείου.

-στις 08.06.2017 υπεγράφη μεταξύ της εταιρείας «.....» και της προσφεύγουσας εταιρείας Ιδιωτικό Συμφωνητικό, με το οποίο επανεκχωρείται το ποσό των 5.284.531,00 ευρώ στην προσφεύγουσα εταιρεία, και έτσι η προσφεύγουσα καθίσταται δικαιούχος της ως άνω απαίτησης κατά της

Ο έλεγχος έκρινε ότι οι ως άνω συμβάσεις επανεκχώρησης (εκχώρησης) απαίτησης πληρούν τις προϋποθέσεις συμβάσεων εκχώρησης απαιτήσεως και ως τέτοιες συμβάσεις σύμφωνα με το άρθρο 15 του ΚΝΤΧ υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, και με τα με **αριθμ. Πρωτ ΔΕΔ ΕΙ2020ΕΜΠ/23-11-2020, αριθμ. Πρωτ ΔΕΔ ΕΙ2020ΕΜΠ/01-12-2020 αριθμ. Πρωτ. ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/15-12-2020 συμπληρωματικά υπομνήματά της** ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- **1^{ος} Λόγος Προσφυγής:** Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός τελών χαρτοσήμου επί πράξεως, με την οποία ακυρώνεται αρχική σύμβαση εξασφαλιστικής εκχωρήσεως. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή τελών χαρτοσήμου για τη χρήση 2010 (σχετική η με αριθμ.433/2020 Απόφαση του ΣΤΕ). Εν προκειμένω δια των από 12.12.2016 και 08.06.2017 Ιδιωτικών Συμφωνητικών (τα οποία νομίμως υποβλήθηκαν με την κατάσταση συμφωνητικών του άρθρου 8 παρ.16 του ν.1882/1990 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.), ουδέποτε έλαβε χώρα περαιτέρω εκχώρηση σε τρίτο πρόσωπο, όπως αυθαιρέτως και εσφαλμένως υπολαμβάνει η Φορολογική Αρχή (βλ. σελ. 9 της οικείας Εκθέσεως Ελέγχου, όπου γίνεται αναφορά στις περιπτώσεις «που με μεταγενέστερο έγγραφο ο εκδοχέας εκχωρεί την απαίτηση σε τρίτο»), ώστε να τίθεται τυχόν ζήτημα επιβολής αναλογικών τελών χαρτοσήμου δεύτερης αυτοτελούς συμβάσεως. Επομένως, ακόμη κι αν ήθελε υποτεθεί ότι συντρέχει περίπτωση επιβολής τελών χαρτοσήμου, η μόνη σύμβαση, που θα υποβαλλόταν νομίμως – με την επιφύλαξη των κατωτέρω, υπό τον 2^ο Λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την απαλλαγή της από τα τέλη χαρτοσήμου – στο καταλογισθέν από τη Φορολογική Αρχή αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, θα ήταν η αρχική, από 16.12.2010, σύμβαση εξασφαλιστικής εκχωρήσεως απαιτήσεως (η οποία επίσης έχει νομίμως υποβληθεί με την κατάσταση συμφωνητικών του άρθρου 8 παρ.16 του ν.1882/1990 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.). Ωστόσο, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή τελών χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. για τη χρήση 2010 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

- **2^{ος} Λόγος Προσφυγής:** Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός τελών χαρτοσήμου επί συμβάσεως, που συνιστά ακύρωση άλλης, η οποία είχε καταρτισθεί προς ασφάλεια κυρίας συμβάσεως. Κατά παγία διοικητική και δικαστηριακή νομολογία (Υπ. Οικ. Τ. 5434/1955, Δ. 2137/1956, Δ. 4194/1959, Τ. 1693/1962, Ν. 2117/1964, Τ. 4429/1968, Η. 1476/8/ΠΟΛ. 108/1980, Ο. 70/92/1982, Κ. 7722/654/1982, Σ. 4504/686/1982, Ο. 104/131/1982, Τ. 160/47/1987, Ν.Σ.Κ. γνωμ. 215/1964, Φορ. Εφ. Πειρ. 2517/1974, ΣτΕ 1972/1979, 1309/1985 κ.λπ.), η σύμβαση εκχωρήσεως απαιτήσεως, από οποιαδήποτε αιτία, που καταρτίζεται προς ασφάλεια κυρίας συμβάσεως εν γένει (δανείου κ.λπ.), επέχει θέση παρεπομένου συμφώνου, υποκείμενη ως εκ τούτου στις περί παρεπομένων συμφώνων διατάξεις των άρθρων 13 παρ. 1 ε' και 15 παρ. 1γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., κατά περίπτωση. Ως εκ τούτου, εάν η επέχουσα θέση παρεπομένου συμφώνου σύμβαση εκχωρήσεως απαιτήσεως συμφωνείται με το ίδιο έγγραφο της κυρίας συμβάσεως, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, με την προϋπόθεση ότι η κυρία σύμβαση υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου. **Αν, όμως, η κύρια σύμβαση αυτή της εκχωρήσεως συμφωνείται σε ιδιαίτερο έγγραφο, υποβάλλεται σε πάγιο τέλος εκατόν πενήντα (150) δραχμών, με την προϋπόθεση ότι η κυρία σύμβαση υποβλήθηκε στο προσήκον τέλος χαρτοσήμου.** Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η ανωτέρω, από 16.12.2010, σύμβαση εκχωρήσεως απαιτήσεως, η οποία συνήφθη προς εξασφάλιση των τόκων συμβάσεως ομολογιακού δανείου, ήτοι προς ασφάλεια άλλης συμβάσεως, επέχει θέση παρεπομένου συμφώνου και, ως εκ τούτου, υπάγεται στις απαλλακτικές των τελών χαρτοσήμου διατάξεις περί παρεπομένων συμφώνων των άρθρων 13 παρ. 1 ε' και 15 παρ. 1γ' του Κ.Ν.Τ.Χ. Πάντως, οι ελεγχόμενες «*συμβάσεις επανεκχώρησης*» ετών 2016 και 2017 επ' ουδενί δεν αποτελούν νέες, αυτοτελείς συμβάσεις, ώστε να ερευνηθεί τυχόν υπαγωγή τους στις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., ούτε συνιστούν περαιτέρω εκχώρηση σε τρίτο πρόσωπο, παρά συνιστούν επιστροφή στην προ εκχωρήσεως κατάσταση, λόγω πληρώσεως διαλυτικής αιρέσεως (ρύθμιση τόκων). Τέλος, στη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 3156/2003 περί «*ομολογιακών δανείων, τιτλοποίησης απαιτήσεων και απαιτήσεων από ακίνητα και άλλες διατάξεις*» ορίζεται ότι: «*Η έκδοση ομολογιακού δανείου του νόμου αυτού, η παροχή κάθε είδους ασφαλειών, όλες οι συμβάσεις που προβλέπονται στο νόμο αυτόν, καθώς και κάθε σχετική ή παρεπόμενη σύμβαση ή πράξη και η καταχώρηση αυτών σε δημόσια βιβλία όπου απαιτείται, οι προσωρινοί και οριστικοί τίτλοι ομολογιών, η διάθεση και κυκλοφορία αυτών, η εξόφληση του κεφαλαίου από ομολογίες και από επιχειρηματικές απαιτήσεις που τις καλύπτουν και εν γένει η άσκηση δικαιωμάτων που απορρέουν από ομολογίες που εκδίδονται σύμφωνα με το νόμο αυτόν και από επιχειρηματικές απαιτήσεις που τις καλύπτουν, η μεταβίβαση ομολογιών εντός ή εκτός οργανωμένης αγοράς ή χρηματιστηρίου απαλλάσσονται από κάθε άμεσο ή έμμεσο φόρο, περιλαμβανομένου και του φόρου υπεραξίας, τέλος, ανταποδοτικό ή μη, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, εισφορά του ν. 128/1975, προμήθεια, δικαίωμα ή άλλη επιβάρυνση υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, με την επιφύλαξη των διατάξεων που αφορούν το Κεντρικό Αποθετήριο Αξιών*». Επίσης οι τόκοι του ομολογιακού δανείου παρά το γεγονός ότι δεν προβλέπεται ρητώς η απαλλαγής τους από τα τέλη χαρτοσήμου από τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.3156/2003

απαλλάσσονται από τα οικεία τέλη δυνάμει της περ. στ. της παρ.4 του άρθρου 11 του Α.Ν.148/1967. Συνεπώς, δεδομένου ότι η κύρια σύμβαση ομολογιακού δανείου, που συνήφθη το έτος 2007 (η οποία προσκομίσθηκε με το από 15/12/2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας), όπως και οι τόκοι αυτού απαλλάσσονται, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, από τα τέλη χαρτοσήμου και η σύμβαση εκχωρήσεως, η οποία συνήφθη (2010) για την εξασφάλιση της συμβάσεως αυτής, τυγχάνει, ομοίως απαλλαγής, ως «σχετική ή παρεπόμενη σύμβαση ή πράξη» και, στη χειρότερη για την προσφεύγουσα περίπτωση, έπρεπε να υπαχθεί στο προβλεπόμενο πάγιο τέλος της διατάξεως του άρθρου 15 παρ. 1γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., πάντοτε με την επιφύλαξη των ανωτέρω αναφερομένων περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων για τη χρήση 2010. Δεδομένων των προαναλυθέντων, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις της Φορολογικής Αρχής, δια των οποίων καταλογίζονται διαφορές τελών χαρτοσήμου επί συμβάσεων, που εκ παραδρομής και προφανούς αστοχίας έφεραν τον τίτλο «επανεκχωρήσεως», ενώ ουσιαστικά αποτελούσαν επιστροφή εξασφαλίσεως, λόγω πληρώσεως διαλυτικής αιρέσεως, που προβλέφθηκε επί της αρχικής συμβάσεως εξασφαλιστικής εκχωρήσεως απαιτήσεως, η οποία, επίσης, τυγχάνει απαλλαγής των οικείων τελών χαρτοσήμου, επέχουσα θέση παρεπομένου συμφώνου, τυγχάνουν παράνομες και ακυρωτές,

Επειδή στο άρθρο 11 παρ.4 του Α.Ν. 148/1967 «Περί μέτρων προς ενίσχυσιν της Κεφαλαιαγοράς» ορίζεται:

«4. Απαλλάσσονται εφ' εξής των τελών χαρτοσήμου, τροποποιούμενου του άρθρου 15 του Κώδικος Τελών Χαρτοσήμου: α) τα καταστατικά των παντός είδους ανωνύμων εταιρειών και πάσα πράξις σχετική προς την αύξησιν του κεφαλαίου αυτών, β) αί δι' οιονδήποτε λόγον τροποποιήσεις των καταστατικών των ανωνύμων εταιρειών, γ) αί πράξεις ανωνύμων εταιρειών περί εκδόσεως δανείου δι' ομολογιών, δ) οι προσωρινοί και οριστικοί τίτλοι οιονδήποτε είδους μετοχών ανωνύμων εταιρειών, ως και οι τίτλοι παντός είδους ομολογιών, ε) οι ιδρυτικοί παντός είδους μετοχικού τίτλων, ιδρυτικών τοιούτων, ως και τόκων και λοιπών ωφελειών εξ ομολογιών ανωνύμων εταιρειών, ζ) η μεταβίβασις μετοχών, ιδρυτικών τίτλων και ομολογιών εν γένει.»

Επειδή στο άρθρο 14 περί φορολογικών άλλων ρυθμίσεων του ν.3156/2003 «Ομολογιακά δάνεια, τιτλοποίηση απαιτήσεων και απαιτήσεων από ακίνητα και άλλες διατάξεις» ορίζεται:

«1. Η έκδοση ομολογιακού δανείου του νόμου αυτού, η παροχή κάθε είδους ασφαλειών, όλες οι συμβάσεις που προβλέπονται στο νόμο αυτόν, καθώς και κάθε σχετική ή παρεπόμενη σύμβαση ή πράξη και η καταχώριση αυτών σε δημόσια βιβλία όπου απαιτείται, οι προσωρινοί και οριστικοί τίτλοι ομολογιών, η διάθεση και κυκλοφορία αυτών, η εξόφληση του κεφαλαίου από ομολογίες και από επιχειρηματικές απαιτήσεις που τις καλύπτουν και εν γένει η άσκηση δικαιωμάτων που απορρέουν από ομολογίες που εκδίδονται σύμφωνα με το νόμο αυτόν και από επιχειρηματικές απαιτήσεις που τις καλύπτουν, η μεταβίβαση ομολογιών εντός ή εκτός οργανωμένης αγοράς ή χρηματιστηρίου απαλλάσσονται από κάθε άμεσο ή έμμεσο φόρο, περιλαμβανομένου και του φόρου υπεραξίας, τέλος, ανταποδοτικό ή μη, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά εισφορά του Ν.128/1975, προμήθεια, δικαίωμα ή άλλη

επιβάρυνση υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, με την επιφύλαξη των διατάξεων που αφορούν το Κεντρικό Αποθετήριο Αξιών.».

Επειδή με την με αριθμ. Ε 2188/26-11-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Παροχή Διευκρινίσεων για την επιβολή ή μη τελών χαρτοσήμου επί τόκων ομολογιακού δανείου τουν.3156/2003 επισημαίνονται τα εξής:

«1. Με τις περιπτώσεις γ και στ της παρ. 4 του άρθρου 11 του α.ν. 148/1967 (Α'173) «Περί μέτρων προς ενίσχυσιν της Κεφαλαιαγοράς» προβλέφθηκαν (μεταξύ άλλων) απαλλαγές από τέλη χαρτοσήμου τόσο στις πράξεις των ανωνύμων εταιρειών για την έκδοση δανείου δια ομολογιών όσο και στην εξόφληση τόκων.

2. Στη συνέχεια με τις διατάξεις του Ν.3156/2003 (Α'157) «Ομολογιακά δάνεια, τιτλοποίηση απαιτήσεων και από ακίνητα και άλλες διατάξεις» προβλέφθηκε ένα νέο θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας των συγκεκριμένων τίτλων ενώ ειδικότερα στην παρ.1 του άρθρου 14 θεσπίστηκε το καθεστώς φορολογικών απαλλαγών για τα ομολογιακά δάνεια. Το νέο αυτό πλαίσιο δεν συμπεριέλαβε ρητή πρόβλεψη για τους τόκους που απορρέουν από τα εν λόγω δάνεια.

3. Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων και δεδομένου ότι οι διατάξεις του α.ν.148/1967 δεν καταργήθηκαν ρητά, κατά το μέρος που αφορά τους τόκους, εξακολουθεί και ισχύει η απαλλακτική διάταξη από τα τέλη χαρτοσήμου του α.ν. 148/1967.».

Επειδή στο Κ.Ν.Τ.Χ. (ν.4755/1930-Π.Δ.28/1931) ορίζεται:

«Σύμφωνα με το άρθρο 14 :

«Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζόμενων στο επόμενο άρθρο 15, το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατό (2%) της σε αυτή διαλαμβανομένης αξίας»

Σύμφωνα με την παρ. 1 α και γ του άρθρου 15

Εις το κατά την παράγραφαν 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1.α) Πάσα σύμβαση, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορούσα αποκλειστικώς εις την ασκούμενη υπ' αυτών εμπορία, και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας,...

γ) Εφόσον σχετικώς προς οιαδήποτε κυρίαν σύμβασιν, υποκειμένην εις τα αναλογικά τέλη του παρόντος άρθρου, συνάπτονται παρεπόμενα σύμφωνα, αναφερόμενα εις την παροχήν ενεχύρου, εγγυήσεως πάσης φύσεως, ως και πάσης άλλης ασφαλείας ή ποινικών ρητρών, εάν μεν υπεβλήθη εις το προσήκον αναλογικόν τέλος η κυρία σύμβασις, το δε παρεπόμενον σύμφωνον συμφωνήται δια του αυτού εγγράφου, εις ουδέν υπόκειται τούτο τέλος, εάν το παρεπόμενον σύμφωνον συμφωνήται δια χωριστού εγγράφου, εφόσον μεν η κυρία σύμβασις υπεβλήθη εις το προσήκον αναλογικόν τέλος, το παρεπόμενον σύμφωνον υπόκειται εις πάγιον τέλος δραχμών (150), εν εναντία, δε, περιπτώσει εις το κατά την φύσιν της κυρίας συμβάσεως προσήκον αναλογικόν τέλος του παρόντος άρθρου, υπολογιζόμενον επί του ποσού του αντιστοιχούντος εις την αξίαν της μη υποβληθείσης εις το προσήκον αναλογικόν τέλος της κυρίας συμβάσεως, αδιαφόρως αν το εν τω παρεπομένω συμφωνώ ποσόν είναι έλασσον ή μείζον της αξίας της μη φορολογηθείσης κυρίας συμβάσεως. Παν όμως ποσόν, καταβαλλόμενον συνεπεία προσθέτου συμφώνου πέραν του υποβληθέντος εις το προσήκον

αναλογικόν τέλος ποσού της κυρίας συμβάσεως, υπόκειται κατά την καταβολήν του εις το κατά το παρόν άρθρον αναλογικόν τέλος.».

Επειδή, ως προς την Εκχώρηση απαιτήσεως:

1. Έννοια: εκχώρηση είναι η σύμβαση, δια της οποίας ο αρχικός δανειστής (εκχωρητής) μεταβιβάζει σε τρίτο (εκδοχέα) την κατά του οφειλέτη (εκχωρούμενου οφειλέτη) απαίτησή του χωρίς τη συναίνεση αυτού (του οφειλέτη) (άρθρο 455 ΑΚ).

2. Προϋποθέσεις εκχώρησης: Για να υπάρχει εκχώρηση κατά την προεκτεθείσα έννοια πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) Σύμβαση: Για την εκχώρηση απαιτείται σύμβαση...

-Η σύμβαση εκχώρησης είναι ενοχική επειδή αποσκοπεί στην σύμβαση ενοχικού δικαιώματος...

-Η σύμβαση εκχώρησης είναι εκποιητική (ή διαθέσεως) καθόσον με αυτή επέρχεται άμεση μεταβίβαση του ενοχικού δικαιώματος δηλαδή της απαίτησης από τον εκχωρητή στον εκδοχέα,

-Η σύμβαση εκχώρησης είναι αναιτιώδης (η αφηρημένη) με την έννοια ότι η ύπαρξη και το κύρος αυτής δεν εξαρτάται από την ύπαρξη και το κύρος της δικαιοπραξίας (π.χ. σύμβασης) η οποία αποτέλεσε την αιτία για την σύμβασή της.... Αιτία της εκχωρήσεως ως εκ της οποίας η σύμβαση της εκχωρήσεως χαρακτηρίζεται ως σύμβαση αιτιώδης μπορεί να αποτελέσει: η πώληση, η ανταλλαγή, η δωρεά, ο συμβιβασμός, η εισφορά σε εταιρία, η σύσταση γονικής παροχής με αυτή, η δόση αντί καταβολής, η δόση χάριν καταβολής...

-Η σύμβαση εκχώρησης είναι σύμβαση άτυπη.. Εξαιρετικά απαιτείται τύπος εάν αυτό επιβάλλει η αιτία εκχώρησης, ...

-Η σύμβαση εκχώρησης μπορεί στις συναλλαγές να καταρτισθεί ως παρεπόμενο σύμφωνο, προς ασφάλεια κάποιας κύριας σύμβασης. Π.χ. εκχώρηση απαιτήσεως προς ασφάλεια χορηγηθέντος δανείου (ΣΤΕ 1972/79, 1309/1985...ΝΣΚ ΓΝΩΜ.215/1964)

β) απαίτηση ...

γ) Εκχωρητό απαίτησης...

δ) Αναγγελία...

8. Οφειλόμενο τέλος χαρτοσήμου: Η σύμβαση εκχώρησης απαίτησης, η οποία, κατά τις γενικές αρχές του κοινού δικαίου, είναι σύμβαση αναιτιώδης και ανεξάρτητη, ως εκ τούτου, από την αιτία της σχέσης, από την οποία απέρρευσε, υπόκειται, ως ίδια και αυτοτελής σύμβαση, σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 3 % ή 2%, κατά τις διακρίσεις των άρθρων 13 παρ. 1α ή 15 παρ. 1α του Κώδικα Χαρτοσήμου, αντίστοιχα, έστω και αν συνάπτεται σε εξόφληση άλλης σύμβασης, που είχε σημανθεί νόμιμα ή απαλλασσόταν από τα τέλη χαρτοσήμου, βάσει ειδικής διάταξη νόμου (Υπ. Οικ. Ν. 7132/1946 κατόπιν γνωμοδοτήσεως του Ν.Σ.Κ, Δ. 4439/1955, Ε.10777/1958, Δ. 7213/1961, Τ. 8341/1965, Α. 5911/Πολ. 87/1968, Π. 5522/291/1981, Ο.70/92/1982, Σ.3768/611/1984, Α.2873/134/1987, Τ.160/47/1987, Σ.605/98Πολ. 44/1987, 1024409/0014Πολ. 1063/1990, Δευτ. Φορ. Δικ. Πειρ. 666/1966)...

Τονίζεται ότι το ως άνω αναλογικό τέλος 3% ή 2% οφείλεται στην περίπτωση που η σύμβαση της εκχώρησης εμφανίζεται ως σύμβαση αναιτιώδης. Αν όμως, η σύμβαση της εκχώρησης

εμφανίζεται ως σύμβαση αιτιώδους και τούτο συμβαίνει στην περίπτωση που η εκχώρηση της απαίτησης γίνεται για ορισμένη αιτία... τότε η σύμβαση της εκχώρησης θα αντιμετωπισθεί από πλευράς έμμεσης φορολογίας βάσει της σχέσης στην οποία αφορά η αιτία...

Σημειώνεται, επίσης ότι εάν με το ίδιο έγγραφο της εκχώρησης της απαίτησης ή με μεταγενέστερο έγγραφο ο εκδοχέας εκχωρήσει την απαίτηση σε τρίτο, θα οφείλονται αναλογικά τέλη δεύτερης σύμβασης γιατί η φορολογία χαρτοσήμου επιβάλλεται επί των καθ' έκαστα συμβάσεων (ΣΤΕ 784/1965, Δευτ.Αθ.4441/1963)...

Ειδικά θέματα επί εκχωρήσεως απαίτησης

β) Η σύμβαση της εκχώρησης ως παρεπόμενο σύμφωνο. η σύμβαση εκχωρήσεως απαιτήσεως, από οποιαδήποτε αιτία, που καταρτίζεται προς ασφάλεια κυρίας συμβάσεως εν γένει (δανείου κ.λπ.), επέχει θέση παρεπόμενου συμφώνου, υποκείμενη ως εκ τούτου στις περί παρεπόμενων συμφώνων διατάξεις των άρθρων 13 παρ. 1 ε' και 15 παρ. 1γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., κατά περίπτωση (Υπ. Οικ. Τ. 5434/1955, Δ. 2137/1956, Δ. 4194/1959, Τ. 1693/1962, Ν.2117/1964, Τ. 4429/1968, Η. 1476/8/ΠΟΛ. 108/1980, Ο. 70/92/1982, Κ. 7722/654/1982, Σ.4504/686/1982, Ο.104/131/1982, Τ. 160/47/1987, Ν.Σ.Κ. γνωμ. 215/1964, Φορ. Εφ. Πειρ. 2517/1974, ΣτΕ 1972/1979, 1309/1985 κ.λπ.).

Έτσι εάν η επέχουσα θέση παρεπόμενου συμφώνου σύμβαση εκχώρησης απαιτήσεως συμφωνείται με το ίδιο έγγραφο της κυρίας σύμβασης ή και με ιδιαίτερο έγγραφο, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, με την προϋπόθεση ότι η κύρια σύμβαση υποβλήθηκε στο προσήκον αναλογικό τέλος χαρτοσήμου (και Υπ. Οικ.Η.1476/8/1980, Σ.4504/686/1982 κλπ)

Σημειώνεται πάντως ότι το πότε η εκχώρηση επέχει θέση παρεπόμενου συμφώνου και όχι εξόφλησης άλλης σύμβασης είναι θέμα πραγματικό που πρέπει να ερευνάται σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση.

Εξαιρετικά η επέχουσα θέση παρεπόμενου συμφώνου σύμβαση εκχώρησης απαιτήσεως από οποιαδήποτε αιτία δεν υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου:

- Σε περίπτωση που καταρτίζεται για μεγαλύτερη ασφάλεια των υποκείμενων στην ρύθμιση του φόρου προστιθέμενης αξίας συμβάσεων ή πράξεων (άρθρο 63 παρ.1β ν.2859/2000)

- Σε περίπτωση που καταρτίζεται για μεγαλύτερη ασφάλεια των υποκείμενων στην ρύθμιση του φόρου συγκεντρώσεως πράξεων των εταιρειών (σύσταση, αύξηση κεφαλαίου, μετατροπή...)

- Σε περίπτωση που καταρτίζεται για μεγαλύτερη ασφάλεια των χορηγούμενων από τις τράπεζες δανείων και πιστώσεων...

- Σε περίπτωση που καταρτίζεται για μεγαλύτερη ασφάλεια σύμβασης ή συναλλαγής εν γένει η οποία απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου με ειδική διάταξη νόμου (ΣΤΕ 919/1978, 1716/1980, 52/1989, ΦΟΡ.ΕΦ.ΠΕΙΡ.755/1972)...

(Φορολογία Χαρτοσήμου Παναγιώτης Ρέππας)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1232 του ΑΚ προβλέπεται η επανεκχώρηση των απαιτήσεων στην περίπτωση που το ασφαλιζόμενο με την εκχώρηση χρέος εξοφληθεί εμπρόθεσμα.

Επειδή στο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή σύμφωνα με το ανωτέρω νομοθετικό πλαίσιο του άρθρου 14 του ν.3156/2003 και του άρθρου 11 του Α.Ν. 148/1967 καθώς και τις πρόσφατες οδηγίες της Διοίκησης ορίζεται ότι **προβλέπονται (μεταξύ άλλων) και απαλλαγές από τέλη χαρτοσήμου τόσο στις πράξεις των ανωνύμων εταιρειών για την έκδοση δανείου δια ομολογιών όσο και στην εξόφληση τόκων.**

Εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου στο πλαίσιο της έκδοσης και εξόφλησης ομολογιακού δανείου και των τόκων που απορρέουν από αυτό πραγματοποιήθηκαν οι παρακάτω πράξεις:

α)έκδοση ομολογιακού δανείου σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3156/2003 βάσεις της από 20/04/2007 Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της εκδότριας και προσφεύγουσας εταιρείας μέσω κατάρτισης της από 29/04/2007 Σύμβασης Κάλυψης Κοινού Ομολογιακού Δανείου και Διορισμού Πληρεξουσίου Καταβολών (.....) μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας (εκδότριας), της «.....» (ομολογιούχος) και της «.....» (ομολογιούχος).

Στο **κεφάλαιο 7.2 «ΕΞΑΣΦΑΛΙΣΕΙΣ»** της εν λόγω σύμβασης αναφέρονται τα εξής:

«Οι ομολογιούχοι δύνανται προς εξασφάλιση τους να ζητήσουν εκχώρηση των απαιτήσεων του Εκδότη-πρωτογενών και δευτερογενών-κατά της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» (εφεξής «.....») που απορρέουν από την εκτέλεση της υπ' αριθμ...../1999 σύμβασης της Συμβολαιογράφου , όπως έχει συμπληρωθεί και τροποποιηθεί μέχρι σήμερα, δυνάμει της οποίας παραχωρήθηκε στον Εκδότη η χρήση και εκμετάλλευση έκτασης του ΕΟΤ στο (εφεξής «Σύμβαση παραχώρησης»)...».

β)εξασφάλιση εξόφλησης τόκων μέσω κατάρτισης της από 16/12/2010 σύμβασης (ιδιωτικού συμφωνητικού) εξασφαλιστικής εκχώρησης απαίτησης μεταξύ της προσφεύγουσας (εκχωρήτριας) και της εταιρείας «.....» (εκδοχέας) με την οποία συμφωνήθηκαν:

«1.Με την υπ' αριθμ./2010 απόφαση του Διαιτητικού Δικαστηρίου, ...επιδικάσθηκε υπέρ της εκχωρήτριας και σε βάρος της Εταιρείας με την επωνυμία «.....» ,... το συνολικό ποσό των 10.034.879,00 Ευρώ, νομιμοτόκως από 19.03.2010 μέχρι εξοφλήσεως...

2.Το επιδικασθέν στην εκχωρήτρια κατά τα άνω ποσό των 10.034.879 ευρώ είναι αποθετικές ζημιές τις οποίες είχε υποστεί η εκχωρήτρια εκ της υπερημερίας να παραδώσει στην εκχωρήτρια την ακώλυτη χρήση έκτασης εμβαδού 85.195 τμ που βρίσκεται στο

3. Με το παρόν η εκχωρήτρια εκχωρεί στην εκδοχέα τμήμα της ως άνω συνολικής απαίτησής της ...ποσού 6.100.000,00 ευρώ. Επίσης εκχωρούνται και οι τόκοι που θα παραχθούν από σήμερα και στο μέλλον....

4. Επειδή το συνολικό ποσό των επιδικασθέντων διαφυγόντων κερδών αφορά διαφυγόντα κέρδη διάφορων χρονικών περιόδων διευκρινίζεται, ότι το ποσό των 6.100.000,00 ευρώ που εκχωρείται με

το παρόν είναι τα διαφυγόντα κέρδη από την «νέα οργανωμένη παραλία», όπως τιτλοφορείται στην απόφαση έτους 2006 ποσού 1.151.867 €, έτους 2007 ποσού 1.181.870€, έτους 2008 ποσού 1.145.188€, έτους 2009 ποσού 1.310.606€ και τα διαφυγόντα κέρδη από το «.....» όπως τιτλοφορείται στην απόφαση έτους 2006 ποσού 495.000 € και τμήμα από τα διαφυγόντα κέρδη έτους 2007 ποσού του τμήματος αυτού 815.469€.

5. Η παρούσα εκχώρηση γίνεται προς πρόσθετη εξασφάλιση της εκδοχέως από την οφειλή τόκων της εκχωρήσεως προς την εκδοχέα ομολογιούχο δανείστρια του χρονικού διαστήματος από 27.04.2010 μέχρι 27.04.2011 δυνάμει της από 26.04.2007 Σύμβασης Κάλυψης κοινού ομολογιακού δανείου. Αν η εκχωρήτρια εξοφλήσει τους τόκους ή μέρος αυτών πριν την είσπραξη της απαίτησης ή γίνει κάποια άλλη μεταξύ τους ρύθμιση τόκων τότε η εκδοχέας δύναται να επανεκχωρήσει την απαίτηση ή μέρος αυτής πίσω στην εκχωρήτρια.».

γ) επανεκχώρηση απαιτήσεων μέσω κατάρτισης της από 12/12/2016 σύμβασης (ιδιωτικού συμφωνητικού) επανεκχώρησης απαίτησης μεταξύ της εταιρείας» (εκχωρήτριας) και της προσφεύγουσας (εκδοχέας) με την οποία συμφωνήθηκαν:

«1. Με την υπ' αριθμ./2010 απόφαση του Διαιτητικού Δικαστηρίου, ...επιδικάσθηκε υπέρ της εκχωρήτριας και σε βάρος της Εταιρείας με την επωνυμία «.....», ... το συνολικό ποσό των 10.034.879,00 Ευρώ, νομιμοτόκως από 19.03.2010 μέχρι εξοφλήσεως...

2. Το επιδικασθέν στην εκχωρήτρια κατά τα άνω ποσό των 10.034.879 ευρώ είναι αποθετικές ζημιές τις οποίες είχε υποστεί η εκχωρήτρια εκ της υπερημερίας της να παραδώσει στην εκχωρήτρια την ακώλυτη χρήση έκτασης εμβαδού 85.195 τμ που βρίσκεται στο

3. Με το από 16/12/2010 ιδιωτικό συμφωνητικό εξασφαλιστικής εκχώρησης απαίτησης η εκχώρησε στην μέρος της ως άνω απαίτησής της ...ποσού 6.100.000,00 ευρώ μετά τόκων του...

4. Συγκεκριμένα η εκχώρηση αφορούσε τα διαφυγόντα κέρδη από την «νέα οργανωμένη παραλία», όπως τιτλοφορείται στην απόφαση έτους 2006 ποσού 1.151.867 €, έτους 2007 ποσού 1.181.870€, έτους 2008 ποσού 1.145.188€, έτους 2009 ποσού 1.310.606€ και τα διαφυγόντα κέρδη από το «.....» όπως τιτλοφορείται στην απόφαση έτους 2006 ποσού 495.000 € και τμήμα από τα διαφυγόντα κέρδη έτους 2007 ποσού του τμήματος αυτού 815.469€.

5. Η εκχώρηση εκείνου του ποσού των 6.100.000€ μετά των τόκων έγινε ... προς πρόσθετη εξασφάλιση της ομολογιούχου δανείστριας από την οφειλή τόκων... του χρονικού διαστήματος από 27.04.2010 μέχρι 27.04.2011 δυνάμει της από 26.04.2007 Σύμβασης Κάλυψης κοινού ομολογιακού δανείου. Μέχρι και σήμερα η απαίτηση των 6.100.000 € μετά των τόκων της κατά της εξακολουθεί να υφίσταται.

6. Ήδη με το παρόν και επειδή έγινε ρύθμιση των τόκων του ομολογιακού δανείου η εκ της άνω απαίτησης της κατά της επανεκχωρεί στην μέρος αυτής ήτοι επανεκχωρεί το ποσό των 815.469€ ...

Κατόπιν της παρούσης η ανακτά ως εκδοχέας απαίτηση κατά της ύψους 815.469 € πλέον τόκων από 16.12.2010. Το υπόλοιπο εκ του ποσού των 6.100.000€

...5.284.531€ πλέον τόκων παραμένει στην προς εξασφάλισή της από τις απαιτήσεις της κατά της εκ τόκων ομολογιακού δανείου...».

δ)επανεκχώρηση απαιτήσεων μέσω κατάρτισης της από 08/06/2017 σύμβασης (ιδιωτικού συμφωνητικού) επανεκχώρησης απαίτησης μεταξύ της εταιρείας» (εκχωρήτριας) και της προσφεύγουσας (εκδοχέας) με την οποία συμφωνήθηκαν:

1.Με την υπ' αριθμ./2010 απόφαση του Διαιτητικού Δικαστηρίου, ...επιδικάσθηκε υπέρ της εκχωρήτριας και σε βάρος της Εταιρείας με την επωνυμία «.....», ... το συνολικό ποσό των 10.034.879,00 Ευρώ, νομιμοτόκως από 19.03.2010 μέχρι εξοφλήσεως...

2.Το επιδικασθέν στην εκχωρήτρια κατά τα άνω ποσό των 10.034.879 ευρώ είναι αποθετικές ζημιές τις οποίες είχε υποστεί η εκχωρήτρια εκ της υπερημερίας της να παραδώσει στην εκχωρήτρια την ακώλυτη χρήση έκτασης εμβαδού 85.195 τμ που βρίσκεται στο

3. Με το από 16/12/2010 ιδιωτικό συμφωνητικό εξασφαλιστικής εκχώρησης απαίτησης η εκχώρησε στην μέρος της ως άνω απαίτησής της ...ποσού 6.100.000,00 ευρώ μετά τόκων του...

4. Συγκεκριμένα η εκχώρηση αφορούσε τα διαφυγόντα κέρδη από την «νέα οργανωμένη παραλία», όπως τιτλοφορείται στην απόφαση έτους 2006 ποσού 1.151.867 €, έτους 2007 ποσού 1.181.870€, έτους 2008 ποσού 1.145.188€, έτους 2009 ποσού 1.310.606€ και τα διαφυγόντα κέρδη από το «.....» όπως τιτλοφορείται στην απόφαση έτους 2006 ποσού 495.000 € και τμήμα από τα διαφυγόντα κέρδη έτους 2007 ποσού του τμήματος αυτού 815.469€.

5.Η εκχώρηση εκείνου του ποσού των 6.100.000€ μετά των τόκων έγινε ... προς πρόσθετη εξασφάλιση της ομολογιούχου δανείστριας από την οφειλή τόκων... του χρονικού διαστήματος από 27.04.2010 μέχρι 27.04.2011 δυνάμει της από 26.04.2007 Σύμβασης Κάλυψης κοινού ομολογιακού δανείου.

6. Με το από 12/12/2016 ιδιωτικό συμφωνητικό επανεκχώρησης απαίτησης... η επανεκχώρησε το ποσό των 815.469€. Το ποσό αυτό αφορά τμήμα από τα διαφυγόντα κέρδη από το «.....» όπως τιτλοφορείται στην Διαιτητική Απόφαση/2010. Κατόπιν της ανωτέρω επανεκχώρησης παρέμεινε στην το ποσό των ... 5.284.531€ πλέον τόκων....

7. Ήδη με το παρόν η επανεκχωρεί στην το ποσό των 5.284.531€ ...μετά των τόκων του και έτσι η καθίσταται από σήμερα δικαιούχος της ως άνω απαίτησης της μετά των τόκων...

8. Όσον αφορά το θέμα της εξασφάλισης της για τις απαιτήσεις της κατά της από το ομολογιακό δάνειο, που της έχει χορηγήσει και προς εξασφάλιση των τόκων του οποίου είχε συναφθεί η εξασφαλιστική εκχώρηση του ποσού των 6.100.000€ δηλώνεται με την παρούσα και από τα δύο μέρη ότι θα επακολουθήσει ιδιαίτερη συμφωνία μεταξύ τους.»..

Δεδομένου ότι από τα ανωτέρω πραγματικά δεδομένα διαπιστώνεται ότι:

-στην σύμβαση έκδοσης του ομολογιακού δανείου αναφέρεται η περίπτωση εκχώρησης των απαιτήσεων από την ως πρόσθετη εξασφάλιση των υποχρεώσεων που απορρέουν από την εν λόγω σύμβαση,

-η από 16/12/2010 σύμβαση καταρτίσθηκε προς πρόσθετη εξασφάλιση της υποχρέωσης που απορρέει από την οφειλή τόκων

-οι από 12/12/2016 και 08/06/2017 συμβάσεις μεταξύ των ιδίων αντισυμβαλλομένων αποτελούν αιτιώδεις συμβάσεις και όχι αναιτιώδεις και αυτοτελείς, οι οποίες καταρτίσθηκαν σε συνέχεια της από 16/12/2010 σύμβασης, στα πλαίσια της επανεκχώρησης των απαιτήσεων εκείνων που αρχικά είχαν εκχωρηθεί προς εξασφάλιση υποχρεώσεων από τόκους ομολογιακού δανείου.

Ήτοι διαπιστώνεται ότι οι ως άνω πράξεις μέσω υπογραφής των συγκεκριμένων συμβάσεων (σύμβαση έκδοσης ομολογιακού δανείου, σύμβαση πρόσθετης εξασφαλιστικής εκχώρησης απαίτησης, και εν συνεχεία συμβάσεις επανεκχώρησης) αυτοτελών, αναιτιωδών ή όχι, αφορούν σε κάθε περίπτωση πράξεις στο πλαίσιο έκδοσης και εξόφλησης του ομολογιακού δανείου και των σχετικών τόκων, ως εκ τούτου εμπίπτουν και στις προαναφερθείσες διατάξεις του Α.Ν 148/1967 και του ν.3156/2003 περί απαλλαγής τελών χαρτοσήμου και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί απαλλαγής τελών χαρτοσήμου στις υπό κρίση συμβάσεις, βάσιμως προβάλλονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **εταιρείας**
με διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ και την ακύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.):

α) της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017,

β) της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016.

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

Φορολογικό έτος 2016

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	1	2	3	(3)-(1)
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου		815.469,00	0,00	0,00
Β. Εκχώρηση Απαιτήσεων		815.469,00	0,00	0,00
Χαρτόσημο 2% εκχώρησης απαιτήσεων		16.309,38	0,00	0,00
Σύνολο χαρτοσήμου		16.309,38	0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου		3.261,88	0,00	0,00

Προσαυξήσεις χαρτοσήμου άρθρο 58 ν.4174/2013 50%		8.154,69	0,00	0,00
Προσαυξήσεις ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρο 58 ν.4174/2013 50%		1.630,94	0,00	0,00
Σύνολο		29.356,88	0,00	0,00

Φορολογικό έτος 2017

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	1	2	3	(3)-(1)
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου		5.284.531,00	0,00	0,00
Β. Εκχώρηση Απαιτήσεων		5.284.531,00	0,00	0,00
Χαρτόσημο 2% εκχώρησης απαιτήσεων		105.690,62	0,00	0,00
Σύνολο χαρτοσήμου		105.690,62	0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου		21.138,12	0,00	0,00
Προσαυξήσεις χαρτοσήμου άρθρο 58 ν.4174/2013 50%		52.845,31	0,00	0,00
Προσαυξήσεις ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρο 58 ν.4174/2013 50%		10.569,06	0,00	0,00
Σύνολο		190.243,11	0,00	0,00

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.