



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 : 213 1604534
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 3 / 6 / 2019

Αριθμός απόφασης: **1891**

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 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).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στο, κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επί της υπ' αριθ. πρωτ. /09.10.2018 δήλωσης επιφύλαξης και αίτησης επιστροφής Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της υπ' αριθ. πρωτ./09.10.2018 δήλωσης επιφύλαξης και αίτησης επιστροφής Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου της προσφεύγουσας εταιρείας, η οποία υπεβλήθη δυνάμει της υπ' αριθμ./09.10.2019 Δήλωσης Καταβολής Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της.

Η ως άνω δήλωση καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίου υπεβλήθη λόγω αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας εταιρείας κατά το ποσό των 230.500,00 €, και αύξησης υπέρ το άρτιο, ποσού 230.500,00 €, ήτοι συνολικής αύξησης, ποσού 461.000,00 €, συνεπεία της από 28/09/2018 απόφασης της έκτακτης γενικής συνέλευσης των μετόχων της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την εξαφάνιση της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν 2778/1999 οι εκδιδόμενες από εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία μετοχές, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων προς αυτή απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικά τρίτων.
- 2) Περαιτέρω, η συλλογιστική της θεμελιώνεται επιπροσθέτως στο άρθρο 3§1 του ν. 2166/93, στις διατάξεις του οποίου ρητώς παραπέμπει το παραπάνω άρθρο.
- 3) Οι διατάξεις του Ν 1676/86 με τις οποίες θεσπίζεται ο ΦΣΚ συνιστούν περιορισμό στις διατάξεις της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στο παράγωγο ενωσιακό δίκαιο που θεσπίζουν την αρχή της ελεύθερης εγκατάστασης και δραστηριότητας.
- 4) Εξάλλου η απαλλαγή από τον Φ.Σ.Κ. δεν είναι άγνωστη αφού έχει προβλεφτεί για παράδειγμα και στις περιπτώσεις της, της, της κ.α., καθώς και στις περιπτώσεις που υπάγονται στο ν.δ. 1297/72.
- 5) Η νομολογία παγίως κρίνει ότι οι απαλλακτικές αυτές ρήτρες συνιστούν *lexspecialis* σε σχέση με τη διάταξη του άρθρου 17 και επ. του ν. 1676/86 που θεσπίζει το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, άρα κατισχύουν αυτού ακόμη και εάν είναι προγενέστερες (ΣτΕ 2098/629/09/3003/01). Πολύ περισσότερο αυτό ισχύει στην περίπτωση που η απαλλακτική διάταξη του άρθρου 31§1 του ν. 2778/99 τυγχάνει μεταγενέστερη του ν. 1676/86.
- 6) Οι διατάξεις που θεσπίζουν φορολογικές απαλλαγές πρέπει να ερμηνεύονται στενώς και υπέρ του φορολογούμενου.

7) Το σκεπτικό αυτό έχει γίνει δεκτό με την υπ' αριθμ. 90/19 Απόφαση του ΣτΕ επί Φ.Σ.Κ. σε ΑΕΕΑΠ και την υπ' αριθμ. 38361/14 Απόφαση του ΣτΕ επί τέλους Επιτροπής Ανταγωνισμού επί αυξήσεως κεφαλαίου σε ΑΕΕΑΠ.

8) Η προσφεύγουσα υπάγεται ευθέως στις διατάξεις του ν. 2778/99 για τις ΑΕΕΑΠ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν 3763/2009 (ΦΕΚ Α'80/27-5-2009), ορίζεται ότι:

«... Σημειώνεται ότι ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων επιβλήθηκε στη χώρα μας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31 του Ν 1676/1986, από 1 Ιανουαρίου 1987, για να εναρμονιστεί η εθνική μας νομοθεσία με τα οριζόμενα στην Οδηγία 69/335/ΕΟΚ, όπως είχε τροποποιηθεί και ίσχυε, από τις διατάξεις της οποίας δεν είναι δυνατή παρέκκλιση. Η Οδηγία αυτή κωδικοποιήθηκε και αναδιατυπώθηκε με την Οδηγία 2008/7/ΕΚ, σύμφωνα με τις διατάξεις της οποίας τα κράτη - μέλη τα οποία εφαρμόζαν τη φορολογία αυτή μπορούν να εξακολουθούν να την διατηρούν. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν 1676/1986, ορίζεται ότι:

Επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, φόρος με την ονομασία «φόρος στη συγκέντρωση κεφαλαίων», από:

- α) εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών,
- β) συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ' όσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός,
- γ) υποκατάστημα ξένης εταιρείας

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 περιπτ. α' του Ν 1676/1986, ορίζεται ότι:

1. Αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγονται στο φόρο οι κατωτέρω πράξεις:

- α) η σύσταση των προσώπων, που προβλέπονται από το άρθρο 17 και η αύξηση του κεφαλαίου τους, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους.

Επειδή ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων δεν επιβάλλεται κατά τη σύσταση των υποκειμένων στο φόρο, σύμφωνα με την υποπαράγραφο ΣΤ.22 της παρ. ΣΤ του άρθρου πρώτου του Ν 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014) από την ημερομηνία δημοσίευσής του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 07/04/2014.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 4 του Ν 1676/1986, ορίζεται ότι:

4. Δεν υπάγονται στο φόρο, κατά το μέρος που δεν αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων, οι κατωτέρω πράξεις:

- α) η μετατροπή προσώπου του άρθρου 17 σε πρόσωπο οποιουδήποτε άλλου τύπου,
- β) η συγχώνευση των προσώπων του άρθρου 17 και η παράταση του χρόνου διάρκειάς τους,

- γ) η μεταβολή του σκοπού των προσώπων του άρθρου 17 και οποιαδήποτε άλλη μεταβολή της συστατικής πράξης ή του καταστατικού τους. Εξαιρετικά, υπάγεται στο φόρο η μεταβολή του σκοπού προσώπου του άρθρου 17, στο οποίο, βάσει του προηγούμενου σκοπού του, είχε χορηγηθεί απαλλαγή από το φόρο, ενώ δεν προβλέπεται τέτοια απαλλαγή και βάσει του νέου σκοπού,
- δ) η εκχώρηση ή η απόληψη μερίδας των προσώπων του άρθρου 17, καθώς και η λόγω διάλυσης των προσώπων αυτών διανομή των περιουσιακών τους στοιχείων,
- ε) κάθε σύμβαση ή πράξη που είναι παρεπόμενη των πράξεων του άρθρου τούτου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. α' του άρθρου 20 του Ν 1676/1986, ορίζεται ότι:

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται:

α) στη σύσταση των προσώπων του άρθρου 17, στην αύξηση του κεφαλαίου ή του ενεργητικού τους, στη συγχώνευση, στη μετατροπή και στα δάνεια των περιπτώσεων ε' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, κατά το χρόνο της σύνταξης του οικείου εγγράφου και σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά το χρόνο της σχετικής εγγραφής στα οικεία βιβλία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 1 και 2 του Ν 1676/1986, ορίζεται ότι:

1. Απαλλάσσονται από το φόρο οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού και οι κάθε φύσης ενώσεις και κοινοπραξίες αυτών.

2. Εξαιρούνται από το φόρο:

α) οι πράξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 που αφορούν πρόσωπα του άρθρου 17, τα οποία:

αα) παρέχουν υπηρεσίες κοινής ωφέλειας, ιδίως δημόσιων μεταφορών, ύδατος, αερίου ή ηλεκτρικού ρεύματος και τηλεπικοινωνιών, με την προϋπόθεση ότι τουλάχιστον το μισό του κεφαλαίου τους ανήκει στο κράτος ή οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή

ββ) επιδιώκουν, σύμφωνα με το καταστατικό και στην πραγματικότητα, αποκλειστικά και άμεσα, σκοπούς μορφωτικούς, φιλανθρωπικούς, αλληλοβοηθείας και εκπαιδευτικούς,

β) η αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με κεφαλαιοποίηση κερδών, αποθεματικών ή προβλέψεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν 2778/1999, ορίζεται ότι:

«Οι εκδιδόμενες από εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία μετοχές, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων προς αυτή απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικά τρίτων. Η απαλλαγή δεν καταλαμβάνει το φόρο εισοδήματος για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων. Οι μεταβιβάσεις ακινήτων από την εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υπόκεινται σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων με τον ισχύοντα συντελεστή.»

Επειδή με την απόφαση της από 28/09/2018 Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της προσφεύγουσας το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας αυξήθηκε κατά 230.500,00 € με καταβολή μετρητών και κατά 230.500,00 € με την έκδοση 23.050 νέων κοινών ονομαστικών μετοχών, ονομαστικής αξίας 10 € εκάστης, σε τιμή διαθέσεως 20 € έκαστη, και συνολικά 461.000,00 €, της υπέρ το άρτιο διαφοράς συνολικού ποσού 230.500,00 € αγόμενης σε ειδικό αποθεματικό υπέρ το άρτιο.

Επειδή η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας εταιρείας σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα, είναι πράξη που δεν υπάγεται στις απαλλαγές και τις εξαιρέσεις των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 4 και 22 παρ. 1 και 2 του Ν 1676/1986.

Επειδή η επικαλούμενη υπ' αριθμ. 3831/2014 απόφαση του ΣτΕ αφορά την απαλλαγή του κατά το άρθρο 1 παρ. 8 του ν. 2837/2000 τέλους υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού και όχι του Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου του Ν. 1676/1986 που επιβάλλεται κατά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου εταιρείας επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία.

Επειδή η επικαλούμενη υπ' αριθμ. 90/2019 απόφαση του ΣτΕ αφορά την απαλλαγή από τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων κατά τη σύστασή της κατ' άρθρον 17 του ν. 1676/1986.

Επειδή, συνεπώς, ορθώς υπεβλήθη η με αριθμό καταχώρησης/09.10.2018 δήλωση καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίου, λόγω αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικού ποσού 461.000,00 ευρώ και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 06/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ

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

Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίου βάσει της υπ' αριθ. /09.10.2019 δήλωσης: **4.610,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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.