



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης  
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 2131604562  
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 23.06.2020

Αριθμός απόφασης: 1226

## 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
  - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α. 1122/2020 Απόφασης 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 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 από **17.01.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '.....' και τον διακριτικό τίτλο '.....' και ΑΦΜ ....., που εδρεύει στην ....., επί της οδού ....., αρ. ...., νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά της υπ. αριθμ. ....../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αυτό αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '.....' και

τον διακριτικό τίτλο ‘.....’ και 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:

Με την υπ’ αριθ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό τελών χαρτοσήμου 600,00 €, πλέον εισφορά ΟΓΑ Χαρτοσήμου ποσού 120,00 € καθώς και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ύψους 615,36 € και 123,07 € αντίστοιχα, ήτοι συνολικά 1.458,43 €.

Η ως άνω διαφορά τελών χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ Χαρτοσήμου, προέκυψε μετά τον μερικό έλεγχο τελών χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με την αρ. ....../...../2019 εντολή ελέγχου, συνεπεία του με αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 Δελτίου Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Επιχειρησιακή Διεύθυνση ΣΔΟΕ Μακεδονίας (αρ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2019 Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) και των με αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019, .... ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 και .... ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 εγγράφων της ίδιας υπηρεσίας, και σε εκτέλεση των με αριθμό ΑΒΜ: ΕΟΕ ...../...../2018 και ΕΟΕ ...../...../2018 Παραγγελιών του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

*“1.παράβαση της αρχής της αναλογικότητας κατ’ άρθρο 25 παρ. 1 εδ. τέταρτο του Συντάγματος και των άρθρων 5 παρ. 1 και 106 παρ. 1 του Συντάγματος.*

*2.παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.”*

**Επειδή,** την 31.05.2010 καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (ΦΕΚ ...../2010/τ. ΑΕ & ΕΠΕ) η υπ’ αρ. ....../2010 απόφαση του Γενικού Γραμματέα του Υπουργείου Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας με την οποία εγκρίθηκε:

1.η συγχώνευση της ΑΕ με την επωνυμία ‘.....’ με δ.τ. ‘.....’ με έδρα το Δήμο ..... και της ΑΕ με την επωνυμία ‘.....’ με δ.τ. “.....” με απορρόφηση της δεύτερης εταιρείας από τη πρώτη.....

2.η τροποποίηση του άρθρο 5 του καταστατικού της ΑΕ με την επωνυμία ‘.....’ με δ.τ. ‘.....’ με έδρα το Δήμο ..... σύμφωνα με την από 04.05.2010 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων.

Την ίδια ημερομηνία καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών η διαγραφή της απορροφούμενης ΑΕ με την επωνυμία ‘.....’ με δ.τ. ‘.....’ από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιριών.

**Επειδή,** με το ως άνω δελτίο πληροφοριών, το ΣΔΟΕ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΠΕΙΡΟΥ διενήργησε έλεγχο για την επένδυση της εταιρείας ‘.....’, που αναφέρεται στην ίδρυση μονάδας παραγωγής έτοιμου σκυροδέματος στη ΒΙΠΕ του Νομού ....., συνολικού κόστους 1.706.000,00 €

Στα πλαίσια του ελέγχου αυτού, και από τα βιβλία που προσκομίσθηκαν, προέκυψε κατά την 31.12.2005 και 31.12.2006 υποχρεώσεις προς το μέτοχο ‘.....’ και συγκεκριμένα στο δοσοληπτικό λογαριασμό 33.09.00.0000 με περιγραφή ‘.....’ ως ακολούθως:

|            |                     |
|------------|---------------------|
|            | 33.09.00.0000 ..... |
| 31.12.2005 | Π.Υ. 60.000,00 €    |
| 31.12.2006 | Π.Υ. 278.500,00 €   |

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η αρμόδια φορολογική αρχή, εξέδωσε την υπό κρίση πράξη, στο όνομα της προσφεύγουσας, ως καθολικής διαδόχου της ως άνω εταιρείας ‘.....’

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, στην ενδικοφανή της προσφυγή και στον 1<sup>ο</sup> λόγο μεταξύ άλλων αναφέρει και τα εξής: “ ..... ο καταλογισμός σε βάρος της εταιρείας ‘.....’ τελών χαρτοσήμου δεκατέσσερα έτη !!! μετά το πέρας των επίμαχων οικονομικών χρήσεων είναι προδήλως παράνομος, διότι η απαίτηση (ακόμη και αν υποτεθεί ότι υπήρχε, γεγονός που αρνούμεθα) του Δημοσίου για απόδοση τελών χαρτοσήμου έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή από το τέλος εκάστου οικονομικού έτους ότι είχε δημιουργηθεί. Η άποψη της αντιδίκου ότι μη υφιστάμενης ειδικότερης διάταξης παραγραφής τελών χαρτοσήμου για χρήσεις έως 31.12.2013 (κενό νόμου), εφαρμόζεται η γενική διάταξη του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα περί εικοσαετούς παραγραφής, έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας κατ’ άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος και με την πάγια πρόσφατη νομολογία των Δικαστηρίων (ενδ. Ολ. ΣτΕ 1738/2017, ΔΕφΘεσ 1655/2018, ΔΕφΑθ 1107/2019), σύμφωνα με την οποία απαγορεύεται η θέσπιση δυσανάλογου μακρών προθεσμιών παραγραφής, δεδομένου ότι αυτές δημιουργούν ανασφάλεια ως προς την έννομη κατάσταση των διοικουμένων, χωρίς να εξυπηρετούν συγχρόνως το δημόσιο συμφέρον...”

**Επειδή**, με δύο αποφάσεις του το Σ.τ.Ε. έκρινε δύο υποθέσεις που αφορούσαν στην παραγραφή της προθεσμίας παραγραφής του τέλους χαρτοσήμου και της εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α.

Οι δικαστές έκριναν ότι **σε υποθέσεις που αφορούν στο νόμο περί τελών χαρτοσήμου δεν μπορούν να εφαρμοσθούν οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία ορίζει μεν ότι «εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», αφορά ωστόσο αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές** (πρβλ. ΣτΕ 582/2019 7μ., ΣτΕ 3014/2010).

**Σύμφωνα και με τις δύο αποφάσεις (ΣτΕ 433/2020 και ΣτΕ 432/2020) ισχύει κατ’ αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής** της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ’ άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ’ ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α’ 151), και, **κατ’ εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής** της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ’ ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής.

Τούτο, δε, διότι η φορολογική αρχή (**οφείλει να) διαπιστώνει** την οικεία οφειλή και επιβάλλει τα τέλη χαρτοσήμου και την κατ’ άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφορά επί τη βάσει δεδομένων που προκύπτουν από στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος στο πλαίσιο υποχρεώσεων που του επιβάλλονται από τη νομοθεσία **περί φορολογικών στοιχείων** με σκοπό την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του ίδιου και των συναλλασσόμενων με αυτόν και ιδίως την εκπλήρωση της υποχρέωσης σε φορολόγηση του εισοδήματός του, ο περί της οποίας φορολογικός έλεγχος πρέπει, κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων του Κ.Φ.Ε. (βλ. ΣτΕ 2934/2017 7μ.), να διενεργείται, κατ’ αρχήν, εντός πενταετίας και, κατ’ εξαίρεση, εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους, εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Άλλωστε, και με τις μεταγενέστερες διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, στο πεδίο εφαρμογής του οποίου εμπίπτουν και τα τέλη χαρτοσήμου (άρθρο 2 παρ. 1 περ. δ και Παράρτημα ν. 4174/2013, Α’ 170), ο νομοθέτης θέσπισε ως κανόνα την κριθείσα από τον ίδιο ως επαρκής για την άσκηση της ελεγκτικής αρμοδιότητας της Διοίκησης, περαιτέρω δε και εύλογη (ΣτΕ 1738/2017 Ολομ., 2934/2017 7μ. κ.ά.) πενταετή προθεσμία παραγραφής από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης.

**Επειδή**, ως προαναφέρθηκε, αιτία ελέγχου ήταν το με αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 Δελτίου Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Επιχειρησιακή Διεύθυνση ΣΔΟΕ Μακεδονίας (αρ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2019 Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ)

**Επειδή**, εν προκειμένω, και σύμφωνα με τις ως άνω αποφάσεις του ΣτΕ, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των υπό κρίση τελών και της εισφοράς, διαχειριστικής χρήσης 01.01.-31.12.2005, υπόκειται κατ' αρχήν σε πενταετή παραγραφή και στην συγκεκριμένη περίπτωση σε δεκαετή παραγραφή (λόγω του ως άνω Δελτίου Πληροφοριών το οποίο όμως περιήλθε στην αρμόδια φορολογική αρχή το έτος 2019), η οποία είχε αρχίσει από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου στην οποία ανάγονται τα εν λόγω τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, είχε δε συμπληρωθεί, για την επίμαχη διαχειριστική περίοδο 01.01.2005-31.12.2005 στις 31.12.2015.

Ως εκ τούτου, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη διαχειριστική χρήση 2005 έχει υποπέσει σε παραγραφή, και κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της γίνονται δεκτοί.

**Επειδή**, γενομένου δεκτού του λόγου περί παραγραφής της οριστικής πράξης επιβολής τελών χαρτοσήμου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την αποδοχή** της με αριθ. πρωτ. ..../17.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία "....." και τον διακριτικό τίτλο "....." και ΑΦΜ ....., και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

Της υπ' αρ. ..../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ

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

**Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :**

|                         | <b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>  | <b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ</b> |
|-------------------------|----------------|-----------------|---------------------|
| Χαρτόσημο               | 0,00           | 600,00          | 0,00                |
| ΟΓΑ χαρτοσήμου          | 0,00           | 120,00          | 0,00                |
| Πρόσθετα τέλη χαρτ.     | 0,00           | 615,36          | 0,00                |
| Πρόσθετα τέλη ΟΓΑ χαρτ. | 0,00           | 123,07          | 0,00                |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>           | <b>0,00</b>    | <b>1.458,43</b> | <b>0,00</b>         |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**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.