



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αθήνα, 08 / 10 / 2024

Αριθμός απόφασης: 2743

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ με έδρα τα Χανίων, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/19-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο

σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα ηλεκτρονικά, στις 18/04/2024 την με αριθ. /2024 δήλωση καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, της χρονικής περιόδου 02/11/2023 έως 02/11/2023, με την οποία για ποσό αύξησης κεφαλαίου 300,00 €. Για την εκπρόθεσμη υποβολή της παραπάνω δήλωσης εκδόθηκαν η υπ' αριθ. /2024 διαπίστωση παράβασης και η με αριθ. /19-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 500,00 € (ΑΧΚ, ΑΤΒ/29-04-2024, γραμμή).

Η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή της και όπως ακυρωθεί, άλλως εξαφανισθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη η επιβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και κατά συνέπεια της επιβολής προστίμου, κατά παράβαση του άρθρου 17 του ν.1676/1986, καθώς ο σκοπός που επιδιώκει δεν είναι κερδοσκοπικός.
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης καθώς το ποσό του προστίμου είναι δυσανάλογο με το ποσό της δήλωσης του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρ. 17, 18, 19 και 20 του ν.1676/1986, ορίζονται τα κάτωθι:

«Άρθρο 17 - Επιβολή φόρου

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.

Άρθρο 18 - Φορολογούμενες πράξεις

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,
- β) η μετατροπή προσώπου, που δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 17, σε πρόσωπο του άρθρου αυτού, καθώς και η συγχώνευση προσώπου που δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 17 με πρόσωπο του άρθρου αυτού,
- γ) η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, όχι για συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο ή την εταιρική περιουσία, αλλά για χορήγηση δικαιωμάτων ίδιας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι, όπως το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ή στο προϊόν της εκκαθάρισης,
- δ) η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την παροχή υπηρεσιών από μέλος αυτών, οι οποίες δεν αυξάνουν το κεφάλαιο, αλλά διαφοροποιούν τα δικαιώματα ή αυξάνουν την αξία των μεριδίων,
- ε) το δάνειο, που συνάπτει πρόσωπο του άρθρου 17, εφ' όσον ο δανειστής έχει δικαίωμα σε ποσοστό στα εταιρικά κέρδη,
- στ) το δάνειο, που συνάπτει πρόσωπο του άρθρου 17 με εταίρο τη σύζυγο ή τέκνο εταίρου, καθώς και το δάνειο, που συνάπτει με τρίτο πρόσωπο, εάν για το δάνειο τούτο έχει εγγυηθεί κάποιος εταίρος, με την προϋπόθεση ότι τα δάνεια αυτά έχουν το ίδιο αποτέλεσμα που έχει και η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου,
- ζ) η διάθεση παγίων κεφαλαίων ή κεφαλαίων κίνησης σε υποκατάστημα στην Ελλάδα από ξένη εταιρεία, στην οποία τούτο ανήκει. [.....]

Άρθρο 19 - Αξία στην οποία επιβάλλεται ο φόρος

1. Ο φόρος υπολογίζεται:

α) για τις πράξεις των περιπτώσεων α', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, την πραγματική αξία των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων, [.....]

Άρθρο 20 - Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

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 21 του ν. 1676/1986, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 57 του ν.4839/2021 και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του εν λόγω άρθρου που ισχύουν από 01/10/2021 και καταλαμβάνει πράξεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από την ημερομηνία αυτή και μετά, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 21 : Συντελεστής του φόρου

Ο φόρος ορίζεται στο ήμισυ της μονάδας ως ποσοστό επί τοις εκατό (0,5%) στην αξία που φορολογείται».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.1676/1986, όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 23 - Δήλωση και καταβολή του φόρου

1. Τα πρόσωπα, που υπάγονται στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση στον αρμόδιο, κατά τις διατάξεις του άρθρου 26, οικονομικό έφορο μαζί με αντίγραφο του εγγράφου της οικείας πράξης και να καταβάλουν ολόκληρο το ποσό του οφειλόμενου φόρου.

2. Η δήλωση υποβάλλεται:

α. Στη σύσταση, μετατροπή και συγχώνευση των προσώπων του άρθρου 17 μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη σύνταξη του κατά νόμο εγγράφου. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση των πράξεων αυτών, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση. Ειδικά επί ανωνύμων εταιρειών, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την καταχώριση των ανωτέρω πράξεων στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών. Στην αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου ή από τη σχετική εγγραφή στα επίσημα βιβλία των προσώπων αυτών, σε περίπτωση που δεν συντάσσεται έγγραφο. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση της πράξης αυτής, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση. [.....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 26 του ν.1676/1986, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 26 - Αρμόδιος οικονομικός έφορος

1. Αρμόδιος οικονομικός έφορος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξακρίβωση όσων δεν υπέβαλαν δήλωση και γενικά την επιβολή του φόρου, είναι ο οικονομικός έφορος της καταστατικής έδρας των προσώπων του άρθρου 17 που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος και, εάν δεν υπάρχει καταστατική έδρα στην Ελλάδα, ο οικονομικός έφορος της έδρας της πραγματικής διεύθυνσης των προσώπων αυτών.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.217/08-07-1987 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων σε περίπτωση αύξησης του κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και χρόνος υποβολής της δήλωσης για την καταβολή του φόρου.», αναφέρεται ότι:

«Με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Α) Γενικά.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Δεύτερου Μέρους του Ν.1676/1986, σε περίπτωση αύξησης κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας:
- α. Η φορολογική υποχρέωση για την καταβολή του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων γεννάται κατά τον χρόνο σύνταξης του οικείου εγγράφου [άρθρο 20 περίπτ. α)].
- β. Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη σύνταξη του οικείου εγγράφου και, πάντως, πριν από τη δημοσίευση του [άρθρο 23 παρ. 2 περ. α)].
2. Εξάλλου, βάσει των διατάξεων του Ν.2190/1920, όπως ισχύει μετά την τροποποίηση του με το Π.Δ.409/1986 (ΦΕΚ 191Α), η αύξηση του κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας γίνεται: α. Είτε με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (καταστατικής ή συνήθους).
- β. Είτε με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου, με ορισμένες προϋποθέσεις που τάσσονται από τον νόμο.
- Β) Αύξηση του κεφαλαίου Α.Ε. που γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (καταστατικής ή συνήθους).**
- α. Έγγραφο που αποδεικνύει την αύξηση του κεφαλαίου.
- Σε αντίθεση με την αύξηση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε., η οποία (αύξηση) αποδεικνύεται από το συντασσόμενο σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο, η αύξηση του κεφαλαίου της Α.Ε. αποδεικνύεται με ιδιωτικό έγγραφο, παρότι το καταστατικό της καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ιδιωτικό αυτό έγγραφο είναι το πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης, στο οποίο καταχωρείται η απόφαση αυτής για αύξηση του κεφαλαίου, χωρίς να απαιτείται από τον νόμο και επανάληψη αυτού ενώπιον συμβολαιογράφου (και Υπ. Οικ. Σ.1787/277/1987).
- β. Πότε γεννάται η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου.
- Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του φόρου είναι μόνον η ημερομηνία του κατά τα ανωτέρω συντασσόμενου πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης (Υπ. Οικ. Σ.1787/277/1987), όχι, όμως και η ημερομηνία του πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου, με το οποίο πιστοποιείται απλώς η ανάληψη της υποχρέωσης για την κάλυψη του ποσού της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου που αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση.
- Σημειώνεται ότι η ημερομηνία του κατά τα ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης αποτελεί αφετηρία για τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και στην περίπτωση ακόμη που το πρακτικό αυτό επαναλαμβανόταν ενώπιον συμβολαιογράφου, κατόπιν επιθυμίας των ενδιαφερομένων, παρότι, όπως προαναφέρθηκε, δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση από τον νόμο.
- γ. Πότε υποβάλλεται η δήλωση για την καταβολή του φόρου.
- Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του κατά τα ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης και, πάντως, πριν από τη δημοσίευση αυτού (και Υπ. Οικ. Σ. 1963/302/ΠΟΛ. 192/1987).
- Δ) Δημοσιότητα των αποφάσεων της Γενικής Συνέλευσης και του Διοικητικού Συμβουλίου για αύξηση κεφαλαίου Α.Ε..**
- Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7α και 7β του Ν. 2190/1920, τα οποία προστέθηκαν στον νόμο αυτόν με το άρθρο 7 του Π.Δ.409/1986, οι αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης και του Διοικητικού Συμβουλίου Α.Ε., με τις οποίες αποφασίζεται η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, υποβάλλονται σε δημοσιότητα. Η δημοσιότητα αυτή πραγματοποιείται:
- α. Με την καταχώριση των αποφάσεων αυτών, ύστερα από έλεγχο, στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών που τηρείται από την αρμόδια Υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου που εδρεύει στη Νομαρχία, όπου έχει την έδρα της η εταιρεία.
- β. Με τη δημοσίευση στο τεύχος των Ανωνύμων Εταιρειών και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως ανακοίνωσης για την καταχώριση των αποφάσεων αυτών στο ως άνω Μητρώο των Ανωνύμων Εταιρειών. Η δημοσίευση αυτή γίνεται με επιμέλεια της ως άνω Υπηρεσίας και με δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρείας.
- Τονίζεται, ότι, κατά τις διατάξεις του Ν. 1676/1986, η ενδιαφερόμενη εταιρεία θα πρέπει, πριν από την καταχώριση των προαναφερόμενων αποφάσεων στο κατά τα ανωτέρω Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, να προσκομίσει στην αρμόδια Υπηρεσία αντίγραφο του προς δημοσίευση πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης ή του Διοικητικού Συμβουλίου, κατά περίπτωση, επί του

οποίου θα υπάρχει θεώρηση του αρμόδιου Οικονομικού Εφόρου ότι καταβλήθηκε ο φόρος του Ν. 1676/1986 ή ότι δεν οφείλεται φόρος, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού (π.χ., αύξηση κεφαλαίου ναυτιλιακών Α.Ε.) (Υπ. Οικ. Σ.1060/169/ΠΟΛ.101/1987).».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1133/08-05-2014 με θέμα «Μη επιβολή Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίων κατά την σύσταση των εταιρειών», ορίζεται ότι:

«Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν από 7-4-2014 δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων σύμφωνα με τα άρθρα 17-31 του ν. 1676/1986 (Α' 204) κατά την σύσταση των υποκειμένων προσώπων στο φόρο αυτό.

Ειδικότερα, η μη επιβολή του φόρου εφαρμόζεται στις πράξεις σύστασης των προσώπων που ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ως άνω νόμου, ήτοι εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών, συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφόσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός. Η μη επιβολή φόρου δεν συνεπάγεται επιβολή τελών χαρτοσήμου, οι διατάξεις για την επιβολή των οποίων, καταργήθηκαν, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ίδιου νόμου, μετά την επιβολή του φόρου συγκέντρωσης.

Η μη επιβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων ισχύει, όπως προαναφέρθηκε, από 7-4-2014 και καταλαμβάνει τις πράξεις σύστασης των προσώπων του άρθρου 17 για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται και το οικείο έγγραφο συντάσσεται από την ημερομηνία αυτή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4513/2018 με θέμα «Ενεργειακές Κοινότητες και άλλες διατάξεις», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 - Ορισμός σκοπός

1. Η Ενεργειακή Κοινότητα (Ε.Κοιν.) είναι αστικός συνεταιρισμός αποκλειστικού σκοπού με στόχο την προώθηση της κοινωνικής και αλληλέγγυας οικονομίας, όπως ορίζεται στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4430/2016 (Α 205), και της καινοτομίας στον ενεργειακό τομέα, την αντιμετώπιση της ενεργειακής ένδειας και την προαγωγή της ενεργειακής αειφορίας, την παραγωγή, αποθήκευση, ιδιοκατανάλωση, διανομή και προμήθεια ενέργειας, την ενίσχυση της ενεργειακής αυτάρκειας και ασφάλειας σε νησιωτικούς δήμους, καθώς και τη βελτίωση της ενεργειακής αποδοτικότητας στην τελική χρήση σε τοπικό και περιφερειακό επίπεδο, μέσω της δραστηριοποίησης στους τομείς των Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας (Α.Π.Ε.), της Συμπααραγωγής Ηλεκτρισμού και Θερμότητας Υψηλής Απόδοσης της ορθολογικής χρήσης ενέργειας, της ενεργειακής αποδοτικότητας, των βιώσιμων μεταφορών, της διαχείρισης της ζήτησης και της παραγωγής, διανομής και προμήθειας ενέργειας.

2. Για όσα θέματα δεν ορίζονται ειδικότερα στον παρόντα, οι Ε.Κοιν. διέπονται συμπληρωματικά από τις διατάξεις του ν.1667/1986 (Α 196).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.4513/2018, ορίζεται ότι:

«1. Από τα πλεονάσματα έκαστης χρήσης της Ε.Κοιν. παρακρατείται τουλάχιστον το δέκα τοις εκατό (10%) για το σχηματισμό του τακτικού αποθεματικού. Η παρακράτηση δεν είναι υποχρεωτική όταν το ύψος του αποθεματικού είναι τουλάχιστον ίσο με το ύψος του συνεταιριστικού κεφαλαίου της Ε.Κοιν.. [.....]

4. Ε.Κοιν. στις οποίες συμμετέχουν τουλάχιστον δεκαπέντε (15) μέλη ή δέκα (10) προκειμένου για Ε.Κοιν. με έδρα σε νησιωτικό δήμο με πληθυσμό κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, και το 50% συν ένα εξ αυτών είναι φυσικά πρόσωπα, μπορούν να διανέμουν στα μέλη τους τα πλεονάσματα της χρήσης μετά την αφαίρεση του τακτικού αποθεματικού της παρ. 1, εφόσον υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.4430/2016, ορίζεται ότι:

«1. Ως «Κοινωνική και Αλληλέγγυα Οικονομία» ορίζεται το σύνολο των οικονομικών δραστηριοτήτων που στηρίζονται σε μία εναλλακτική μορφή οργάνωσης των σχέσεων παραγωγής, διανομής, κατανάλωσης και επανεπένδυσης, βασισμένη στις αρχές της

δημοκρατίας, της ισότητας, της αλληλεγγύης, της συνεργασίας, καθώς και του σεβασμού στον άνθρωπο και το περιβάλλον.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1667/1986, ορίζεται ότι:

«1. **Αστικός συνεταιρισμός είναι εκούσια ένωση προσώπων με οικονομικό σκοπό, η οποία, χωρίς να αναπτύσσει δραστηριότητες αγροτικής οικονομίας, αποβλέπει ιδίως με τη συνεργασία των μελών του στην οικονομική, κοινωνική, πολιτιστική ανάπτυξη των μελών του και τη βελτίωση της ποιότητας ζωής τους γενικά μέσα σε μια κοινή επιχείρηση.**

2.Οι συνεταιρισμοί είναι ιδίως παραγωγικοί, καταναλωτικοί, προμηθευτικοί, πιστωτικοί, μεταφορικοί και τουριστικοί.

Στις δραστηριότητες των συνεταιρισμών περιλαμβάνονται ιδίως:

α) Η κοινή οργάνωση παραγωγής.

β) Η προμήθεια αγαθών για την κάλυψη επαγγελματικών, βιοτικών και άλλων αναγκών των μελών τους.

γ) Η παροχή στα μέλη τεχνικής ή οργανωτικής βοήθειας για την αύξηση ή βελτίωση της παραγωγής τους.

δ) Η μεταποίηση ή διάθεση προϊόντων των μελών τους.

ε) Η παροχή δανείων, εγγυήσεων, ασφαλειών ή άλλων οικονομικών διευκολύνσεων στα μέλη τους.

στ) Η επαγγελματική, συνεταιριστική και πολιτιστική εκπαίδευση.

ζ) Η ικανοποίηση κοινωνικών και πολιτιστικών αναγκών.

3. Για τη σύσταση συνεταιρισμού απαιτείται η σύνταξη καταστατικού που υπογράφεται από δεκαπέντε τουλάχιστον πρόσωπα και καταχώριση του καταστατικού στο μητρώο συνεταιρισμών του ειρηνοδικείου στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει ο συνεταιρισμός σύμφωνα με την παράγραφο 6 αυτού του άρθρου. Αν πρόκειται για καταναλωτικό συνεταιρισμό το καταστατικό υπογράφεται από εκατό τουλάχιστον πρόσωπα. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

Άρθρο 54 - Διαδικαστικές παραβάσεις

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, [.....]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

[.....]

δ) πεντακόσια (500) ευρώ για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 - 62)», αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι:

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 - 62. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παρ. 1 περ. β) και γ)

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή την μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση

απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και πεντακοσίων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β) και γ) της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β), γ) και δ) της παρ. 2 του άρθρου 54). [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νέου ΚΦΔ (ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ (άρθρο 76 του νέου ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«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 στο άρθρο 65 του ΚΦΔ (άρθρο 77 του νέου ΚΦΔ), ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω και όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, η προσφεύγουσα με την από 27-10-2023 Απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της Ενεργειακής Κοινότητας, η οποία καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ στις 02-11-2023 (αριθ. πρωτ./02-01-2023 ανακοίνωση ΓΕΜΗ), τροποποίησε το άρθρο 2 του καταστατικού της που αναφέρεται στα μέλη αυτής. Συγκεκριμένα, εγκρίθηκε και αποφασίστηκε η είσοδος νέων μελών και συνεταίρων αυτής και συγκεκριμένα των εξής: α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», β) της ανώνυμης εταιρείας «.....» και γ) της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης «.....».

Την 04-10-2023 τα νέα μέλη και συνεταίροι, κατέβαλαν τοις μετρητοίς στο ταμείο της Ενεργειακής Κοινότητας το ποσό που αντιστοιχεί στο δικαίωμα της εγγραφής και στην αξία της συνεταιριστικές μερίδας για καθεμιά από αυτές.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα ηλεκτρονικά, στις 18-04-2024 την με αριθ./2024 δήλωση καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, της χρονικής περιόδου 02/11/2023 έως 02/11/2023, για ποσό αύξησης κεφαλαίου 300,00 € και λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αυτής της επιβλήθηκε το σχετικό πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ (53 του νέου ΚΦΔ), με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι είναι μη νόμιμη η επιβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και κατά συνέπεια της επιβολής προστίμου, κατά παράβαση του άρθρου 17 του ν.1676/1986, διότι ο σκοπός που επιδιώκει δεν είναι κερδοσκοπικός .

Επειδή, εν προκειμένω σύμφωνα με το τροποποιηθέν καταστατικό της προσφεύγουσας ορίζονται τα εξής:

ΑΡΘΡΟ 4

ΣΚΟΠΟΣ

4.1. Η «.....» είναι αστικός συνεταιρισμός αποκλειστικού σκοπού, δεν έχει κερδοσκοπικό χαρακτήρα και διέπεται από τις διατάξεις του ν. 4513/2018 και τις διατάξεις του ν. 1667/1986. Έχει ως στόχο την προώθηση της κοινωνικής και αλληλέγγυας οικονομίας

και καινοτομίας στον ενεργειακό τομέα, αντιμετώπιση της ενεργειακής 'ένδειας και την προαγωγή της ενεργειακής αειφορίας, την παραγωγή, αποθήκευση, Ιδιοκατανάλωση, διανομή και προμήθεια ενέργειας, καθώς και τη βελτίωση της ενεργειακής αποδοτικότητας στην τελική χρήση σε τοπικό και περιφερειακό επίπεδο.

Ειδικότερα, ο σκοπός της «.....» και το αντικείμενο της δραστηριότητας της ορίζονται οι παρακάτω:

α) Η εγκατάσταση σταθμών ΑΠΕ για την παραγωγή, αυτοπαραγωγή, εικονική αυτοπαραγωγή, αποθήκευση, Ιδιοκατανάλωση ή πώληση ηλεκτρικής ή θερμικής ή Ψυκτικής ενέργειας ΑΓΙΕ, εγκατεστημένους εντός της Περιφέρειας Κρήτης ή/και εντός Περιφερειών εντός της ελληνικής επικράτειας.

β) Η προμήθεια για τα μέλη της ενεργειακών προϊόντων, συσκευών και εγκαταστάσεων, με στόχο τη μείωση της ενεργειακής κατανάλωσης και της χρήσης συμβατικών καυσίμων, καθώς και τη βελτίωση της ενεργειακής αποδοτικότητας.

γ) Η διανομή ηλεκτρικής ενέργειας εντός της Περιφέρειας Κρήτης.

δ) Η προμήθεια ηλεκτρικής ενέργειας ή φυσικού αερίου προς τελικούς πελάτες, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 4001/2011 (Α' 179), εντός της Περιφέρειας Κρήτης.

ε) Η διαχείριση της ζήτησης για τη μείωση της τελικής χρήσης της ηλεκτρικής ενέργειας και εκπροσώπηση παραγωγών και καταναλωτών στην αγορά ηλεκτρικής ενέργειας.

στ') Η παροχή ενεργειακών υπηρεσιών, σύμφωνα με το άρθρο 10 της Δ6/132Β0/7.6.2011 (Β' 1228) απόφασης της Υπουργού Περιβάλλοντος, Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής.

ζ) Η παραγωγή, διανομή και προμήθεια θερμικής ή ψυκτικής ενέργειας εντός της Περιφέρειας Κρήτης.

η) Η προμήθεια για τα μέλη της ηλεκτροκίνητων οχημάτων, υβριδικών ή μη, και εν γένει οχημάτων που χρησιμοποιούν εναλλακτικά καύσιμα.

θ) Η ανάπτυξη δικτύου, διαχείριση και εκμετάλλευση υποδομών εναλλακτικών καυσίμων, σύμφωνα με τον ν. 4439/2016 (Α' 222) ή διαχείριση μέσων βιώσιμων μεταφορών εντός της Περιφέρειας Κρήτης.

ι) Η διαχείριση, όπως συλλογή, μεταφορά, επεξεργασία, αποθήκευση ή διάθεση, πρώτης ύλης για την παραγωγή ηλεκτρικής ή θερμικής ενέργειας από βιομάζα ή βιορευστά ή βιοάεριο ή μέσω ενεργειακής αξιοποίησης τοι] βιοαποικοδομήσιμου κλάσματος αστικών αποβλήτων.

4.2. Επιπλέον, η «.....» έχει τη δυνατότητα να προβαίνει αυτοδύναμα ή να συμμετέχει σε δράσεις που αποβλέπουν:

4.2.1. Στην προσέλκυση κεφαλαίων για την πραγματοποίηση επενδύσεων αξιοποίησης των Α.Π.Ε. ή παρεμβάσεων βελτίωσης της ενεργειακής απόδοσης εντός της Περιφέρειας Κρήτης.

4.2.2. Στη σύνταξη μελετών αξιοποίησης των Α.Π.Ε. ή υλοποίησης παρεμβάσεων βελτίωσης της ενεργειακής απόδοσης ή παροχή στα μέλη της τεχνικής υποστήριξης στους ανωτέρω τομείς.

4.2.3. Στη διαχείριση ή συμμετοχή σε προγράμματα χρηματοδοτούμενα από εθνικούς πόρους ή πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με τους σκοπούς της.

4.2.4. Στην παροχή συμβουλών για τη διαχείριση ή συμμετοχή των μελών της σε προγράμματα χρηματοδοτούμενα από εθνικούς πόρους ή πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με τους σκοπούς της.

4.2.5. Στην ενημέρωση, εκπαίδευση και ευαισθητοποίηση σε τοπικό και περιφερειακό επίπεδο για θέματα ενεργειακής αειφορίας,

4.2.6. Σε δράσεις για την υποστήριξη ευάλωτων καταναλωτών και την αντιμετώπιση της ενεργειακής ένδειας πολιτών που ζουν κάτω από το όριο της φτώχειας εντός της Περιφέρειας Κρήτης, ανεξάρτητα αν είναι μέλη της «.....», όπως παροχή ή συμψηφισμός ενέργειας, ενεργειακή αναβάθμιση κατοικιών ή άλλες δράσεις που μειώνουν την κατανάλωση της ενέργειας στις κατοικίες των ανωτέρω.

Επειδή, η προσφεύγουσα νομική οντότητα διέπεται από τις διατάξεις του ν. 4513/2018 και τις διατάξεις του ν. 1667/1986, και σύμφωνα με το σκοπό της επιτελεί οικονομικές δραστηριότητες (ενδεικτικώς παραγωγή, διανομή, προμήθεια, πώληση ενέργειας,) αλλά και επενδυτικές, στο πλαίσιο των ν.4513/2018 και ν.1667/1986, ως ενεργειακή κοινότητα (με

μέλη φυσικά πρόσωπα, επιτηδευματίες/επιχειρηματίες και εταιρείες), χωρίς ωστόσο στο εν λόγω νομικό πλαίσιο να ορίζεται ότι η δράση αυτή έχει αποκλειστικά μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα, ως η ίδια επικαλείται.

Επειδή περαιτέρω στο πληροφοριακό σύστημα της φορολογικής διοίκησης «TAXIS» και συγκεκριμένα στο υποσύστημα στοιχείων ΜΗΤΡΩΟΥ η προσφεύγουσα δηλώνεται ως ενεργειακή κοινότητα ΝΠΙΔ κερδοσκοπικού σκοπού, είναι υπόχρεη σε βιβλία Γ' κατηγορίας και εντάσσεται σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Συνεπώς ορθώς προέβη από την πλευρά της σε σχετική υποβολή δήλωσης φόρου συγκέντρωσης. Η εν λόγω υποβολή πραγματοποιήθηκε εκπρόθεσμα (γεγονός άλλωστε που δεν αμφισβητείται και από την προσφεύγουσα) και εκ του λόγου αυτού στοιχειοθετείται η επιβολή του υπό κρίση προστίμου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **24-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση** της με αριθμό/19-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2023

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (ΑΡΘ. 54 ΚΦΔ(άρθρου 53 νέου ΚΔ,) Ποσό: **500,00€**
(Ως η με αριθμό/19-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.