



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 18.2.2025
Αριθμός απόφασης: 361

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

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

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 1069/04-03-2014 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 από **25.10.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '....., Α.Φ.Μ., που εδρεύει στον κατά της με αρ./**25.9.2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25.10.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '.....', Α.Φ.Μ., 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' αριθμ. /25.9.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου προσδιορίστηκε διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 149.999,67 €, πλέον διαφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 29.999,93 €, και προστίμου ύψους 74.999,84 € του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 επί της διαφοράς τελών χαρτοσήμου, και προστίμου ύψους 14.999,97 € του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 επί της διαφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου, ήτοι σύνολο 27.494,28 €

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 25.9.2024 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου σύμφωνα με την οποία από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, που δραστηριοποιείται στην ενοικίαση επιπλωμένων διαμερισμάτων, σύνηψε κατά το φορολογικό έτος 2019 σύμβαση συμβιβασμού με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με έδρα τον και Α.Φ.Μ. για οφειλές της προς την προσφεύγουσα συνολικού ύψους 7.499.983,63 €.

Αναλυτικότερα, σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, με την από 13.12.2019 σύμβαση που φέρει τίτλο «.....» συμφωνήθηκε από την προσφεύγουσα και την να επέλθει συμβιβασμός ('to settle') για οφειλή ύψους 7.499.983,63 € της προς την προσφεύγουσα με την καταβολή από την (με εγγυήτρια την εταιρεία '.....') ποσού συνολικού ύψους 3.500.000,00 €, και την αποδέσμευση αυτής από την καταβολή του υπολοίπου οφειλόμενου ποσού (3.999.983,63 €). Δεδομένου ότι από τον έλεγχο η εν λόγω συμφωνία κρίθηκε ότι είναι επί της ουσίας σύμβαση συμβιβασμού η οποία υπάγεται τέλη χαρτοσήμου, με την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορίστηκαν τέλη χαρτοσήμου 2% επί της αρχικά αξιούμενου ποσού της απαίτησης (προ του συμβιβασμού) ύψους 149.999,67 € = 7.499.983,63 € X 2% (πλέον ΟΓΑ).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης και την έντοκη επιστροφή του καταβληθέντος ποσού, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη αξιολόγηση των πραγματικών περιστατικών - Εσφαλμένος χαρακτηρισμός της σύμβασης «.....» και των όρων «settle»/«settlement» ως συμβιβασμός.

2. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 871 ΑΚ – Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των προϋποθέσεων του συμβιβασμού σε συνδυασμό με τα άρθρα 14 και 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

Επειδή, με το άρθρο 1 του Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (Π.Δ. της 28^{ης} Ιουλίου 1931, Α' 239), ορίζεται ότι:

«1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 3 του ανωτέρω Κ.Ν.Τ.Χ., όπως ίσχυε κατά το υπό κρίση έτος, ορίζεται ότι:

«1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται,, εξ ολοκλήρου δι' αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου. Το αποδεικτικόν πληρωμής, μνημονεύον απαραίτητως τα ουσιώδη στοιχεία του σημαινόμενου εγγράφου, προσαρτάται εις το έγγραφον τούτον. Εις το σώμα δε του εγγράφου ή παρά πόδας αυτού αναγράφονται υπό τινος των συναλασσομένων ή προκειμένου περί συμβολαιογραφικού εγγράφου, υπό του συντάσσοντος τούτο συμβολαιογράφου, ο αριθμός και η ημερομηνία του αποδεικτικού πληρωμής των τελών. Το αποδεικτικόν πληρωμής δέον να εκδίδεται το βραδύτερον εντός πέντε ημερών από της ημερομηνίας του σημαινόμενου εγγράφου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ΚΤΧ: «1. Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς».

Επειδή, με την παρ. 1α του άρθρου 13 του Κ.Ν.Τ.Χ. ορίζεται ότι:

«Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται: 1.α Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 14 του Κ.Ν.Τ.Χ. ορίζεται ότι:

«1. Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 15, το τέλος ορίζεται εις 2% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμές».

Επειδή, με το άρθρο 15 του Κ.Ν.Τ.Χ. ορίζεται ότι:

«1α. Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 14 τέλος υπόκεινται: 1.α Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκούμενη υπό αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική

προς την σύμβαση απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 847 του Αστικού Κώδικα: «Με τη σύμβαση της εγγύησης ο εγγυητής αναλαμβάνει απέναντι στο δανειστή την ευθύνη ότι θα καταβληθεί η οφειλή.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 871 του Αστικού Κώδικα: «Με τη σύμβαση του συμβιβασμού οι συμβαλλόμενοι διαλύουν με αμοιβαίες υποχωρήσεις μια φιλονικία τους ή μία αβεβαιότητα για κάποια έννομη σχέση. Με αβέβαιη σχέση εξομοιώνεται και η επισφαλής απαίτηση.»

Επειδή, συμβιβασμός είναι η σύμβαση, δια της οποίας τα συμβαλλόμενα μέρη διαλύουν με αμοιβαίες υποχωρήσεις **έριδα αυτών ή αβεβαιότητα** γύρω από κάποια έννομη σχέση τους (άρθρο 871 Α.Κ.). Ο συμβιβασμός έχει τα εξής χαρακτηριστικά:

α. Είναι σύμβαση ενοχική, υποσχετική, αμφοτεροβαρής, αιτιώδης και καταρχήν άτυπη.

β. Έχει ως αποτέλεσμα την άρση της αμφισβήτησης ή αβεβαιότητας των συμβαλλόμενων γύρω από κάποια έννομη σχέση τους και, έτσι, λύνεται οριστικά η διαφορά, που υπήρχε μεταξύ τους, αποκλεισμένης κάθε περαιτέρω αμφισβήτησης των αποτελεσάντων το αντικείμενο αυτού (Σ.Τ.Ε. 1392/1993). Στο σημείο αυτό ο συμβιβασμός μοιάζει με τελεσίδικη δικαστική απόφαση, γιατί, μετά το συμβιβασμό, όπως και μετά την τελεσίδικη δικαστική απόφαση, τερματίζεται οριστικά η διαφορά και δεν μπορεί πλέον να λυθεί με διαφορετικό τρόπο η έννομη σχέση, που ρυθμίστηκε με το συμβιβασμό (Λ.Π. 931/1979, 1220/1980, Εφ.ΑΘ. 444/1978).

γ. Δεν έχει ανανεωτικό χαρακτήρα, εκτός εάν υπάρχει αντίθετη συμφωνία των μερών.

δ. Διακρίνεται από τον δικαστικό συμβιβασμό, ο οποίος επιφέρει την κατάργηση της δίκης, και από τον πτωχευτικό συμβιβασμό.

ε. Μπορεί να ακυρωθεί (καταργηθεί) κατόπιν συμφωνίας των μερών και με τις οριζόμενες στο νόμο προϋποθέσεις.

Για την έγκυρη κατάρτιση του συμβιβασμού απαιτείται η συνδρομή των εξής στοιχείων:

α) Ύπαρξη έννομης σχέσης επιδεκτικής συμβιβασμού. Η έννομη σχέση, στην οποία αφορά ο συμβιβασμός, μπορεί να είναι οποιασδήποτε φύσης, δηλαδή, ενοχική, εμπράγματη, κληρονομική ή οικογενειακού δικαίου, πλην, όμως, η σύμβαση του συμβιβασμού, όπως και κάθε σύμβαση, προϋποθέτει αναγκαία, ότι το αντικείμενο της είναι απαλλοτριωτό και μπορεί να διατεθεί ελεύθερα από τους συμβαλλόμενους, διαφορετικά η εν λόγω σύμβαση θεωρείται ως μη γενομένη (Α.Π. 492/1952, 108/1960, Εφ. Αθ. 2752/1961). Συνεπώς, δεν επιτρέπεται συμβιβασμός σε θέματα προσωπικής ή οικογενειακής κατάστασης ή γαμικών σχέσεων, κ.λπ., εκτός εάν ρητή περί αυτού διάταξη επιτρέπει αυτόν, ορίζουσα και τις προϋποθέσεις αυτού, όπως, π.χ., επί εργατικών ατυχημάτων.

β) Έριδα ή αβεβαιότητα γύρω από κάποια έννομη σχέση. «Έριδα» είναι η αμφισβήτηση των συμβαλλόμενων γύρω από τη γένεση ή το αντικείμενο ή την έκταση ή την ύπαρξη ή τα πρόσωπα ή και τις έννομες συνέπειες κάποιας έννομης σχέσης τους, χωρίς να είναι απαραίτητο να έχει ήδη εξελιχθεί αυτή η αμφισβήτηση σε δικαστικό μεταξύ τους αγώνα (Εφ.ΑΘ. 3515/1956, 720/1975). «Αβεβαιότητα» είναι η αμφιβολία αν γεννήθηκε η έννομη σχέση, αν υπάρχει, μεταξύ ποιών προσώπων ή σε ποιά έκταση, όπως, π.χ., στην περίπτωση

της ισόβιας προσόδου είναι αβέβαιο το ποσό, που θα πάρει ο δικαιούχος μέχρι το τέλος της ζωής του, επειδή ακριβώς είναι αβέβαιη η διάρκεια της ζωής του. Προς αβέβαιη σχέση εξομοιώνεται, κατά ρητή διάταξη του νόμου (άρθρο 871 Α.Κ.), και η επισφαλής απαίτηση. Επισφαλής, δε, είναι η απαίτηση, της οποίας είναι αβέβαιη η πραγματοποίηση, δηλαδή, η είσπραξη ή η έκταση της είσπραξης της, τούτου οφειλομένου, συνήθως, στην αφερεγγυότητα του οφειλέτη. Εκείνο, όμως, που πρέπει να τονισθεί, εν προκειμένω, είναι, ότι η αβεβαιότητα πρέπει να αφορά και τα δύο μέρη, γιατί εάν το ένα από αυτά γνωρίζει την αλήθεια, ενώ το άλλο αγνοεί την πραγματική κατάσταση δεν πρόκειται περί συμβιβασμού, αλλά περί πλάνης ή απάτης του ενός από τα συμβαλλόμενα μέρη.

γ) Αμοιβαίες υποχωρήσεις των συμβαλλόμενων, για να διαλυθεί η έριδα ή η αβεβαιότητα. Εάν οι υποχωρήσεις δεν είναι αμοιβαίες, αλλά γίνονται μόνο από τον ένα συμβαλλόμενο, τότε δεν έχουμε συμβιβασμό, αλλά άλλη σχέση, όπως, π.χ., άφεση χρέους, δωρεά, παραίτηση από δικαίωματος ενοχικού ή εμπράγματος, αδιάφορα αν οι συμβαλλόμενοι χαρακτήρισαν τη μεταξύ τους σύμβαση ως συμβιβασμό (Α.Π. 28/1959). Παραδείγματα: (1) Ο οφειλέτης δανείου υπόσχεται να καταβάλει ένα μέρος από το κεφάλαιο του χρέους του, για το οποίο, όμως, αμφιβάλλει, και ο δανειστής δέχεται να παραιτηθεί από τους τόκους και να εξοφλήσει ο οφειλέτης σε μεταγενέστερο χρόνο. (2) Οι συμβαλλόμενοι παραιτούνται, αμοιβαία από το δικαίωμα τους να ασκήσουν ένδικο μέσο ή από ένδικο μέσο, που, ήδη, έχουν ασκήσει (Εφ.ΑΘ. 7483/1974), Σημειώνεται, ότι οι αμοιβαίες υποχωρήσεις δεν είναι απαραίτητο να είναι ίσης αξίας, ούτε να υπάρχει απόλυτη αναλογία μεταξύ των αμοιβαίων θυσιών των συμβαλλόμενων (Εφ. Αθ. 4309/1954, 720/1975). Κατά την έννοια του άρθρου 871 του Αστικού Κώδικα, για τον τερματισμό της έριδας ή της αβεβαιότητας θα πρέπει να υπάρχει σχετική πρόθεση των συμβαλλόμενων. Η πρόθεση αυτή πρέπει να διατυπώνεται ρητά ή να συνάγεται σαφώς από το περιεχόμενο της σύμβασης του συμβιβασμού, διαφορετικά δεν έχουμε συμβιβασμό, αλλά άλλη συμφωνία (Α.Π. 442/1979).

δ) Σύμβαση. Ο συμβιβασμός είναι σύμβαση υποσχετική, αμφοτεροβαρής και αιτιώδης, δυνάμενος να συμφωνηθεί και υπό αίρεση αναβλητική ή διαλυτική. Επίσης, είναι σύμβαση, κατά κανόνα, άτυπη, μπορεί, δηλαδή, να είναι έγγραφη ή προφορική, ρητή ή σιωπηρή (Εφ.ΑΘ. 123/1969). Παρέκκλιση από την αρχή αυτή αποτελεί η περίπτωση, που ο συμβιβασμός περιέχει δήλωση βουλήσεως, που, συμφωνά με το νόμο, πρέπει να περιβληθεί ορισμένο τύπο, οπότε, για την έγκυρη κατάρτιση του συμβιβασμού, απαιτείται να τηρηθεί ο τύπος αυτός. Τέτοια περίπτωση υπάρχει όταν η σύμβαση του συμβιβασμού περιέχει σύσταση, αλλοίωση, μετάθεση ή κατάργηση εμπράγματος δικαίωματος χάριν του συμβιβασμού. Σημειώνεται, ότι η σύμβαση του συμβιβασμού μπορεί να περιέχει και εκποιητικές δικαιοπραξίες, όπως, π.χ., εκχώρηση απαίτησης, μεταβίβαση κυριότητας ή άλλου εμπράγματος δικαίωματος, αλλά με τις συμβάσεις αυτές, απλώς, πραγματοποιούνται οι άμεσοι σκοποί του συμβιβασμού και δεν αλλάζει ο νομικός χαρακτήρας της σύμβασης του συμβιβασμού, ως σύμβασης υποχρεωτικής.

ε) Ικανότητα και εξουσία, για συμβιβασμό. Τέλος, για την έγκυρη κατάρτιση του συμβιβασμού απαιτείται, όπως οι συμβαλλόμενοι έχουν πλήρη ικανότητα προς δικαιοπραξία, καθώς και εξουσία, για απαλλοτρίωση αξίωσης και ανάληψη υποχρέωσης, ανάλογα με το εάν η υποχρέωση του ενός συμβαλλόμενου προς τον άλλο αποτελεί απαλλοτρίωση ή υπόσχεση αντιπαροχής (Παναγιώτη Θ. Ρέππα – Φορολογία Χαρτοσήμου – Ερμηνεία των διατάξεων του

Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου – εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα).

Επειδή, ο συμβιβασμός υπόκειται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 3% ή 2%, κατά τις διακρίσεις των γενικών διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1α, δ ή 15 παρ. Ια του Κώδικα Χαρτοσήμου, αντίστοιχα (Γνωμοδοτήσεις Ν.Σ.Κ. ανακοινωθείσες με τα υπ' αριθ. 17186/11785/1943 και 11378/26406/1944 έγγραφα της Δ/νσης Νομ. Υπηρεσιών Υπ. Οικονομικών, Υπ. Οικ.Ε. 9428/1958, Β. 1785/589/1980, Ε. 15930/713/1984).

Κατά τη Διοίκηση (Υπ.Οικ. 1024409/1298/0014/Πολ. 1063/1990), το ως άνω τέλος χαρτοσήμου (3% ή 2%) οφείλεται και στην περίπτωση, που οι προς συμβιβασμό προτεινόμενες απαιτήσεις προέρχονται από πράξεις, οι οποίες υπόκεινται στο καθεστώς του φόρου προστιθέμενης αξίας, καθόσον ο συμβιβασμός είναι σύμβαση ανεξάρτητη και αυτοτελής και, συνεπώς, επ' αυτού δεν τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη της παραγράφου 9 του άρθρου 19 του Ν. 1882/1990.

Επίσης, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου (3% ή 2%) οφείλεται και στην περίπτωση, που η έννομη σχέση (πράξη), από την οποία προέρχεται η προς συμβιβασμό προτεινόμενη απαίτηση, απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου με ειδική διάταξη νόμου, και τούτο, γιατί ο συμβιβασμός είναι σύμβαση ιδία, ανεξάρτητη και αυτοτελής.

Το οφειλόμενο επί του συμβιβασμού αναλογικό τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου όγδοου του Β.Δ. της 6/7.6.1951, στο ποσό επί του οποίου ο συμβιβασμός, δηλαδή, στο αρχικά αξιούμενο (δικαστικώς ή εξωδίκως) ποσό της απαίτησης, όπως είχε προ του συμβιβασμού και όχι στο ποσό, που καταβάλλεται τελικά στον συμβιβαστικά ικανοποιούμενο ή στην αξία του αναγνωριζόμενου σ' αυτόν δικαιώματος. Σε περίπτωση, δε, που συμβιβάζονται αντίθετες απαιτήσεις το τέλος υπολογίζεται στο ποσό της μεγαλύτερης απ' αυτές. Έτσι, αν συμβιβάζεται διαφορά, που έχει αντικείμενο την απαίτηση του Α κατά του Β περί πληρωμής ποσού 10.000 ευρώ και του Β περί πληρωμής ποσού 6.000 ευρώ, το τέλος θα υπολογισθεί στο ποσό των 10.000 ευρώ (Διοικ.Δικ. Φορ. Παρ. 2143/1936, Γνωμ. Δικ. Συμβουλίου Υπ. Οικ. 111810/1910, Γνωμοδοτήσεις Ν.Σ.Κ. ανακοινωθείσες με τα έγγραφα 17186/11785/1943 και 11378/26406/1944 της Δ/νσης Νομ. Υπηρεσιών Υπ. Οικονομικών, γνωμ. Ν.Σ. Υπ.Οικ. Ν. 8369/1956, Σ.Τ.Ε. 965/1973, 966/1973, 1035/1976, Υπ.Οικ.Εγκ. 87/1951, Ε. 9428/1958, Α. 3107/327/ 1977, Β. 1785/589/1980) (Παναγιώτη Θ. Ρέππα – Φορολογία Χαρτοσήμου).

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία σύνηψε κατά το φορολογικό έτος 2019 από την 13.12.20219 υπό κρίση σύμβαση με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με έδρα τον και Α.Φ.Μ. και την εταιρεία '.....' (με έδρα το). Η εν λόγω συμφωνία φέρει τον τίτλο «.....», ωστόσο όπως προκύπτει από το σύνολο των όρων της εν λόγω συμφωνία αντικείμενο αυτής αποτέλεσε ο συμβιβασμός μεταξύ της προσφεύγουσας και της για οφειλές της προς την προσφεύγουσα συνολικού ύψους 7.499.983,63 €.

Επειδή, με την από 13.12.2019 υπό κρίση σύμβαση, συμφωνήθηκε από την προσφεύγουσα και την να επέλθει συμβιβασμός ('to settle') για απαιτήσεις ύψους 7.499.983,63 € από την με την καταβολή ποσού συνολικού ύψους 3.500.000,00 € από την

..... (με την εγγύηση της ‘..... για την καταβολή των οφειλών σε περίπτωση μη καταβολής αυτών από την), και την αποδέσμευση αυτής από την καταβολή του υπολοίπου οφειλόμενου ποσού (3.999.983,63 €).

Ο όρος της αγγλικής γλώσσας settlement (και το ρήμα settle) που καταγράφεται στην εν λόγω συμφωνία ως αντικείμενο αυτής, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου και όπως προκύπτει από τις καταγεγραμμένες σχετικές πηγές (λεξικά), αναφέρεται σε συμβιβασμό διαδίκων ή οφειλέτη με τους πιστωτές του, διακανονισμό, εξόφληση απαίτησης με μερική καταβολή ύστερα από συμφωνία με τους πιστωτές.

Σε κάθε περίπτωση, για την ερμηνεία του εν λόγω αγγλικού όρου λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των όρων της εν λόγω συμφωνίας βάσει των οποίων προκύπτει ότι αφορά συμβιβασμό, καθώς κύριο αντικείμενο της συμφωνίας δεν είναι απλώς η εξόφληση της απαίτησης (ύψους 7.499.983,63 €), όπως επικαλείται η προσφεύγουσα ότι σημαίνει ο όρος settlement, αλλά ο συμβιβασμός / διακανονισμός / η εξόφληση της -επισφαλούς- απαίτησης με μερική καταβολή ύστερα από συμφωνία με την πιστώτρια/προσφεύγουσα με την καταβολή ποσού συνολικού ύψους 3.500.000,00 € σε τρεις δόσεις, ήτοι 1.500.000,00 € κατά την ημερομηνία εξαγοράς της αντισυμβαλλόμενης 13/09/2019, €1.000.000,00 ένα έτος μετά και €1.000.000,00 δύο έτη μετά.

Ούτε περαιτέρω προκύπτει ότι κύριο αντικείμενο της εν λόγω συμφωνίας είναι η παροχή εγγύησης της ‘....., αλλά ο συμβιβασμός για τη μερική καταβολή της ανωτέρω απαίτησης. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με το προοίμιο της κρινόμενης συμφωνίας, αυτή καταρτίστηκε έχοντας υπόψη την από 13.9.2019 συμφωνία εξαγοράς (‘.....’), η οποία δεν έχει προσκομιστεί από την προσφεύγουσα ούτε στον έλεγχο ούτε με την παρούσα προσφυγή, ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης η εξαγοράστηκε από τον όμιλο της (από κοινού με την εταιρεία), ήτοι η ήδη από την υπογραφή της εν λόγω συμφωνίας συμβιβασμού για την επισφαλή απαίτηση συμμετείχε στην εν λόγω συμφωνία επί της ουσίας και ως μέρος του διαδόχου εταιρικού σχήματος.

Επειδή, το γεγονός ότι η εν λόγω αίτηση ήταν επισφαλής καταδεικνύεται από το σύνολο των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης.

Αναλυτικότερα, στο προσάρτημα των δημοσιευμένων στο Γ.Ε.ΜΗ χρηματοοικονομικών καταστάσεων της αντισυμβαλλόμενης (.....) για τη χρήση του 2018 εκφράζονται από τον ορκωτό ελεγκτή αμφιβολίες για την δυνατότητα συνέχισης της δραστηριότητας της οντότητας.

Επιπροσθέτως, με την από 2.10.2019 σύμβαση παροχής συμβουλευτικών υπηρεσιών η προσφεύγουσα ανέθεσε στην εταιρεία ‘.....’ τη διενέργεια τριμερών διαπραγματεύσεων της προσφεύγουσας με την και την (η οποία, σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, είχε προσέλθει σε διαπραγματεύσεις με την προκειμένου να την εξαγοράσει) ‘με στόχο την κατά τον καλύτερο δυνατό τρόπο ανάκτηση’ από την προσφεύγουσα ‘μέρους ή του συνόλου της απαίτησης’ ύψους 7.499.983,63 € στο πλαίσιο της σκοπούμενης μεταβίβασης μετοχών

Περαιτέρω, με την από 4.12.2019 'ΣΥΜΒΑΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ – ΕΡΓΟΛΑΒΙΚΟ ΔΙΚΗΣ – ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ', η προσφεύγουσα ανέθεσε στην δικηγορική εταιρεία την παροχή υπηρεσιών 'για την επίλυση των νομικών υποθέσεων της εντολέως και ειδικότερα να προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες, προκειμένου να εισπραχθεί καθ' οιονδήποτε τρόπο το ποσό των 7.799.983,63 €', ήτοι το ποσό της συνολικής απαίτησης της προσφεύγουσας από την

Επισημαίνεται ότι για τις εν λόγω συμφωνίες προβλέπεται η καταβολή €86.800,00 προς τη δικηγορική εταιρεία και προς τη συμβουλευτική εταιρεία €50.000,00 πλέον το 5% της του συνολικού ποσού που θα εισπράξει η προσφεύγουσα, ήτοι το κόστος ανερχόταν δυνητικά στο ποσό των 175.000,00 €. Συνεπώς δαπανήθηκαν σημαντικά χρηματικά ποσά τη χρήση του 2019, ήτοι σε μία περίοδο κατά την οποία η προσφεύγουσα είχε ζημιολόγο λογιστικό αποτέλεσμα χρήσης €1.131.982,68 (μετά από φορολογική αναμόρφωση - κωδ. 030 εντύπου Ν).

Από το ανωτέρω γεγονός, ήτοι της ανάθεσης σε τρίτους ενεργειών για το συμβιβασμό της οφειλής και μάλιστα με κόστος το 4,15% της συνολικής απαίτησης (311.800,00 €/7.499.983,63 €), προκύπτει αβίαστα ότι για την ελεγχόμενη θεωρείται ως λίαν σημαντική η επίτευξη του συμβιβασμού καθώς θεωρεί επισφαλής την αποπληρωμή της απαίτησης από την αντισυμβαλλόμενη.

Επειδή, με την από 13.12.2019 υπό κρίση σύμβαση προβλέπεται ότι μετά την καταβολή των συμφωνημένων δόσεων που αποτελούν μέρος της κύριας οφειλής, αποδεσμεύεται ήτοι απαλλάσσεται ο οφειλέτης (και ο εγγυητής) από την καταβολή του υπολοίπου οφειλόμενου ποσού, ήτοι η συνολική απαίτηση/ οφειλή των 7.799.983,63 € θεωρείται εξοφλημένη.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω προκύπτει η συνδρομή των στοιχείων που απαιτούνται για την κατάρτιση του συμβιβασμού, και ειδικότερα:

- Μεταξύ της προσφεύγουσας και της υπήρχε, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, έριδα/ αβεβαιότητα αναφορικά με τις – επισφαλείς – απαιτήσεις / οφειλές της Προς αβέβαιη σχέση εξομοιώνεται, κατά ρητή διάταξη του νόμου (άρθρο 871 Α.Κ.), και η υπό κρίση επισφαλής απαίτηση.
- Έλαβαν χώρα αμοιβαίες υποχωρήσεις των συμβαλλόμενων, για να διαλυθεί η έριδα / η αβεβαιότητα, δεδομένου ότι σε κάθε περίπτωση υφίσταται μερική παραίτηση από την αξίωση/απαίτηση και παράλληλα μερική αναγνώριση της αξίωσης/απαίτησης που δεσμεύεται η οφειλέτης να αποπληρώσει. Περαιτέρω, η διαγραφή του 53,4% της οφειλής ύψους 7.499.983,63 συνιστά μια αμοιβαία επικερδή συμφωνία για τα μέρη με αμοιβαίες υποχωρήσεις καθώς ο μεν δανειστής δύναται να εκπέσει από τις δαπάνες του εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις κατά ΚΦΕ την ζημία της διαγραφής χρέους, αλλά στην ουσία καθιστά περισσότερο βιώσιμη την είσπραξη του υπολοίπου ποσού και ταυτόχρονα με το συμβιβασμό διακόπτεται ο χρόνος παραγραφής της απαίτησής του. Από την πλευρά του οφειλέτη προκύπτει αναμφισβήτητος όφελος από τη διαγραφή μεγάλου μέρους του χρέους, ωστόσο η ωφέλεια της διαγραφής του χρέους, βαρύνει τα αποτελέσματα της διαχειριστικής χρήσης, συναθροίζεται με τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα αυξάνοντας το

ακαθάριστο εισόδημα, αναλαμβάνει την υποχρέωση να καταβάλει το υπόλοιπο χρέος σε συμφωνημένες χρονικές περιόδους με διακοπή όμως της παραγραφής (άρθρο 260 Α.Κ), επιβαρύνοντας την ρευστότητα της οντότητας που ανέλαβε την υποχρέωση, γεγονός που συνιστά από μόνο του υποχώρηση (η απαίτηση δεν είχε προηγουμένως σαφές χρονοδιάγραμμα αποπληρωμής).

- Υφίσταται σύμβαση, ήτοι η από 13.12.2019 υπό κρίση σύμβαση.
- Υφίσταται ικανότητα και εξουσία των συμβαλλομένων για συμβιβασμό.

Επειδή, από το σύνολο των προαναφερθέντων στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η από 13.12.2019 υπό κρίση σύμβαση αποτελεί σύμβαση συμβιβασμού η οποία υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι. Ως εκ τούτου ορθώς με την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορίστηκαν τέλη χαρτοσήμου 2% επί της αξιούμενου ποσού της απαίτησης.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, επί των προβαλλόμενων με την παρούσα προσφυγή ισχυρισμών έχει ήδη λάβει θέση ο έλεγχος με την από 25.9.2024 έκθεση ελέγχου χαρτοσήμου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 25.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '....., Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της αρ. /25.9.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

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

- Η υπ' αριθ. /25.9.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019

	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά τελών χαρτοσήμου	149.999,67 €
Διαφορά ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου	29.999,93 €
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024 επί τελών χαρτοσήμου	74.999,84 €
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024 επί ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	14.999,97 €
Σύνολο για καταβολή	269.999,41 €

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

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

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

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.