



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 29/05/2018

Αριθμός απόφασης :2709

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 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.)*».

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανή προσφυγή της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) :

1)της υπ'αριθμ...../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2011,

2)της υπ'αριθμ...../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2012,

3)της υπ'αριθμ...../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2013,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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:

1)Με την υπ'αριθμ...../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2011,καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα χαρτόσημο 2.903,95 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 580,79 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 3.484,74 ευρώ και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου 696,95 ευρώ λόγω μη υποβολής, ήτοι συνολικό ποσό **7.666,43 ευρώ**.

2)Με την υπ'αριθμ...../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2012, καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα χαρτόσημο 3.919,56 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 783,91 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 4.703,47 ευρώ και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου 940,69 ευρώ λόγω μη υποβολής, ήτοι συνολικό ποσό **10.347,63 ευρώ**.

3)Με την υπ'αριθμ...../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2013, καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα χαρτόσημο 2.392,33 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 478,47 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 2.870,80 ευρώ και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου 574,16 ευρώ λόγω μη υποβολής, ήτοι συνολικό ποσό **6.315,76 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές χαρτοσήμου καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 21/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου, των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα κατόπιν της υπ'αριθμ...../2014 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η οποία εκδόθηκε για την διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 και 48 παρ.3 του ν.2238/1994 για τα οικονομικά έτη 2010-2012 με αιτία ελέγχου την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό συνολικού ποσού 3.680.000,00 ευρώ. Εν συνεχεία κατόπιν της με αριθμό Α.Β.Μ.:Ε.Ο.Ε./2013 (έγγραφο/2015) παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος η ως άνω εντολή ελέγχου τροποποιήθηκε και ο έλεγχος διενεργήθηκε ως προς τις χρήσεις 2000-2013, στα τραπεζικά δεδομένα ψηφιακών δίσκων (CD),τα οποία διαβιβάστηκαν με την ως άνω εισαγγελική παραγγελία προκειμένου να εξακριβωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994. Στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς εκδόθηκε και η υπ' αριθμ...../2017 εντολή με τροποποίηση της αρχικής εντολής ως προς το είδος της ελεγχόμενης φορολογίας και συγκεκριμένα η τροποποίηση αφορούσε σε επέκταση του ελέγχου και σε θέματα του Κ.Ν.Τ.Χ. για τις χρήσεις 2011-2013.

Από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου μέσω Ο.Π.Σ. ELENXIS και του πληροφοριακού συστήματος NEO TAXIS προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι μέτοχος και Διευθύνουσα Σύμβουλος των παρακάτω εταιρειών :

1., ΑΦΜ
2., ΑΦΜ

Στα πλαίσια του ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας και προκειμένου η προσφεύγουσα να αιτιολογήσει την προέλευση τραπεζικών πιστώσεων υπέβαλε τα υπ' αριθμ...../2017 και/2017 υπομνήματα και επισύναψε σε αυτά αντίγραφα λογαριασμών όψεως των ως άνω εταιρειών, αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών «Πελάτες εσωτερικού» 38.00 «Ταμείο» και 38.03 «Καταθέσεις όψεως». Από την επεξεργασία των στοιχείων προέκυψε ότι ως μέτοχος και διευθύνουσα σύμβουλος των ανωτέρω εταιρειών πραγματοποίησε συναλλαγές οι οποίες δεν εντάσσονται στο πλαίσιο των τακτικών συναλλαγών που πραγματοποιεί μια Ανώνυμη Εταιρεία με μετόχους και μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου (διανομή μερίσματος, καταβολή ποσών για αύξηση κεφαλαίου, αμοιβές μελών Δ.Σ.) και συγκεκριμένα οι εν λόγω συναλλαγές ανά χρήση κατηγοριοποιήθηκαν ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ ΒΙΟΜΕΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ ΛΟΓ.		ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΟΨΕΩΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥΣ ΛΟΓ.		ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΟΨΕΩΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ		ΣΥΝΟΛΑ	
	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ
2011	52	36.695,44	10	66.000,00	15	187.700,00	77	290.395,44
2012	36	49.455,84	5	22.000,00	19	320.500,00	60	391.955,84
2013	17	6.232,96	4	25.000,00	10	208.000,00	31	239.232,96
ΣΥΝΟΛΟ	105	92384,24	19	113.000,00	44	716.200,00	168	921.584,24

Για τις ως άνω συναλλαγές καταλογίσθηκαν διαφορές τελών χαρτοσήμου με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

A. Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 15 παρ.5γ του Κ.Ν.Τ.Χ.

Δεν ισχύουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 15 παρ.5γ του ΚΝΤΧ καθώς :

- Οι συναλλαγές επί των οποίων καταλογίσθηκε τέλος χαρτοσήμου δεν προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης αλλά από χρεοπιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών,
- δεν υφίσταται εγγραφή στα βιβλία των εταιρειών και και συγκεκριμένα στον λογαριασμό 38.00.00 (ταμείο ή λογαριασμό όψεως) και 53.00.00 (πιστωτές διάφοροι-μέτοχοι),
- τα ποσά που αφορούν τις «καταθέσεις χρημάτων» από πελάτες των ως άνω επιχειρήσεων δεν υποχρεούνται σε επιστροφή τους μελλοντικά στους καταθέτες αφού αφορούν εξοφλήσεις αγαθών από τους πελάτες των εταιρειών,
- οι υπό κρίση εγγραφές στα βιβλία των εταιρειών αφορούν καταθέσεις χρημάτων από πελάτες και είναι συναλλαγές μεταξύ των πελατών και των άνω εταιρειών,
- στις αιτιολογίες των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών υπάρχει πλήρης αναφορά της αιτίας της κατάθεσης και της ανάληψης.

B. Πλημμελής αξιολόγηση του αποδεικτικού υλικού

Από τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία δεν προκύπτει ανάληψη ή κατάθεση από τους μετόχους των εταιρειών.

Γ. Νόμω και ουσία αβάσιμη η κρίση του ελέγχου σχετικά με το μη επιμερισμό των τελών χαρτοσήμου κατ' αναλογία σε όλους τους συνδικαιούχους του λογαριασμού

Σύμφωνα με τα ΦΕΚ 10625/29-09-2006, 12894/09-12-2011 στην εταιρεία διευθύνοντες σύμβουλοι αυτής από 30/06/2006 έως και 30/06/2016 είναι από κοινού η προσφεύγουσα, η ο και στην εταιρεία σύμφωνα με τα ΦΕΚ/2006,/2010 και/2011 διευθύνοντες σύμβουλοι αυτής από 07/07/2009 έως και 30/06/2016 είναι από κοινού η προσφεύγουσα, η ο

Δεδομένου ότι οι ελεγχόμενοι λογαριασμοί είναι κοινοί με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα, τον πατέρα της την μητέρα της και τον αδελφό της εάν ήθελε γίνει δεκτό ότι οι υπό κρίσιν συναλλαγές υπάγονται σε τέλος χαρτοσήμου, υπόθεση την οποία αρνείται, τα τέλη χαρτοσήμου θα πρέπει να προσδιορισθούν κατ' αναλογία από όλους τους δικαιούχους σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/2014 και τον ν.5638/2012.

Δ. Υποχρέωση εφαρμογής της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης κύρωσης επί της επιβληθείσας κύρωσης του άρθρου 1 του ν.2523/1997 σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017.

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«... Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου...».

Επειδή στη παρ.5 περ. (γ) του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ.(π.δ. 28-7-1931, ΦΕΚ 239 Α') μεταξύ άλλων ορίζεται:

«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος.».

και με τις διατάξεις του άρθρου 6 § 1 του Ν.Δ. 4535/1964 ορίζεται ότι, «Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.»

Επειδή ως «κατάθεση χρημάτων» νοείται η πράξη, δια της οποίας λαμβάνει χώρα καταβολή ορισμένου χρηματικού ποσού από ένα πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, σε εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση, το οποίο αυτή

υποχρεούνται να επιστρέψει μελλοντικά στον καταθέτη. όρος «κατάθεση» στην ανωτέρω διάταξη χρησιμοποιείται με την έννοια της εν γένει δόσης χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις κατάθεσης χρημάτων με δικαίωμα ανάληψής τους (ΣτΕ 1767/1992, 1039/1996, 4463/1997, 1470/2002).

Επειδή ως «ανάληψη χρημάτων» νοείται η αυτοτελής και ανεξάρτητη πράξη, δια της οποίας λαμβάνει χώρα χορήγηση, το πρώτον, χρημάτων από εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση σε εταίρο, μέτοχο ή τρίτο, προς διευκόλυνσή τους. Συνεπώς, ο όρος «ανάληψη χρημάτων» της ανωτέρω διάταξης δεν αναφέρεται στην ανάληψη από εταίρο, μέτοχο ή τρίτο των ήδη κατατεθέντων από αυτούς στην εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση χρημάτων, επειδή η ανάληψη των χρημάτων, στην προκειμένη περίπτωση, επέχει θέση απλής εξόφλησης της αρχικής από τους τρίτους κατάθεσης εκ μέρους της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης.

Επειδή για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου επί καταθέσεων ή αναλήψεων πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις: **α)** ύπαρξη συμβατικής σχέσης μεταξύ του καταθέτοντος τα χρήματα προσώπου, φυσικού ή νομικού και της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης, **β)** εγγραφή στα βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης εν γένει περί καταθέσεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους ή άλλα πρόσωπα ως προς τις επιχείρησης αυτές ή περί αναλήψεως χρημάτων από αυτές. Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων πρέπει να προκύπτει μόνο από αυτή ταύτη εγγραφή στα βιβλία και όχι από άλλη έγγραφη σύμβαση ή από συνεκτίμηση άλλων γεγονότων (Διοικ. Πρωτ. Αθ. 7077/1983), **γ)** τα βιβλία της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης, στα οποία γίνεται η εγγραφή περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, πρέπει να είναι βιβλία επίσημα, δηλαδή, βιβλία θεωρημένα από την αρμόδια Φορολογική Αρχή (ΔΟΥ) (ΣτΕ 2493/1994), **δ)** η εγγραφή στα βιβλία να μην ανάγεται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου ή είχε απαλλαγεί νομίμως από αυτά, **ε)** η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων να γίνεται χωρίς κατ' ανάγκη μνεία της αιτίας της κατάθεσης ή της ανάληψης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει, ότι η εγγραφή στα βιβλία αφορά σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από το τέλος αυτό (Σ.τ.Ε 1767/1992, 1039/1996).

Επειδή για την υπαγωγή των δανείων σε τέλος χαρτοσήμου απαιτείται η ύπαρξη εγγράφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών (ΣτΕ 2047/1978). Σε περίπτωση δε, που δεν συντάχθηκε έγγραφο κατά τη σύσταση ή την εξόφληση του δανείου, ούτε υπάρχει σχετική εγγραφή στα βιβλία επιτηδευματιών, δεν συντρέχει περίπτωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, έστω και αν η παράλειψη αυτή έγινε σκόπιμα προς αποφυγή της καταβολής του οφειλόμενου τέλους (ΣτΕ 1514/1956, ΣτΕ 578/1957).

Επειδή η κατά τα ανωτέρω εγγραφή στα βιβλία πρέπει να προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης και όχι από τα βιβλία τρίτων (ΣτΕ 600/1973).

Επειδή ως «βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης», από την εγγραφή στα οποία αποδεικνύεται η γενόμενη κατάθεση-ανάληψη νοούνται τόσο τα βιβλία του καταθέτη (δότη) των χρημάτων, όσο και τα βιβλία της λήπτριας των χρημάτων εταιρείας ή επιχείρησης. Συνέπεια τούτου είναι, ότι υπεύθυνα, έναντι του

Δημοσίου, για την καταβολή (πληρωμή) του τέλους χαρτοσήμου στο Δημόσιο είναι και τα δύο αυτά συμβαλλόμενα μέρη. Τούτο πρακτικά σημαίνει, ότι το τέλος χαρτοσήμου μπορεί να αναζητηθεί από το Δημόσιο είτε από τον καταθέτη των χρημάτων, εάν αυτός είναι εταιρεία ή επιχείρηση, που τηρεί λογιστικά βιβλία, από τις σχετικές εγγραφές στα οποία αποδεικνύεται η προς άλλη εταιρεία ή επιχείρηση γενόμενη κατάθεση, είτε από τη λήπτρια των χρημάτων εταιρεία ή επιχείρηση, από τα λογιστικά βιβλία της οποίας αποδεικνύεται, επίσης, η προς αυτή γενόμενη κατάθεση χρημάτων. (Ρέππας Π.)

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 εν προκειμένω κατά τον έλεγχο διαπίστωσης εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 μέσω της επεξεργασίας των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα κατά το στάδιο της αιτιολόγησης της προέλευσης των τραπεζικών πιστώσεων, η προσφεύγουσα ισχυρίσθηκε ότι μεταξύ των τραπεζικών πιστώσεων υφίστανται συναλλαγές που αφορούν τις εταιρείες και στις οποίες είναι **μέτοχος και Διευθύνων Σύμβουλος**. Οι εν λόγω συναλλαγές διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι δεν εντάσσονται στο πλαίσιο των τακτικών συναλλαγών που πραγματοποιεί μια Ανώνυμη Εταιρεία με μετόχους και μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου (διανομή μερίσματος, καταβολή ποσών για αύξηση κεφαλαίου, αμοιβές μελών Δ.Σ.) αλλά αφορούσαν συναλλαγές οι οποίες ανά χρήση ήταν:

ΕΤΟΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ ΒΙΟΜΕΣ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ ΛΟΓ.		ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΟΨΕΩΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥΣ ΛΟΓ.		ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΟΨΕΩΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ		ΣΥΝΟΛΑ	
	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛ.	ΠΟΣΟ
2011	52	36.695,44	10	66.000,00	15	187.700,00	77	290.395,44
2012	36	49.455,84	5	22.000,00	19	320.500,00	60	391.955,84
2013	17	6.232,96	4	25.000,00	10	208.000,00	31	239.232,96
ΣΥΝΟΛΟ	105	92384,24	19	113.000,00	44	716.200,00	168	921.584,24

Επειδή ως αναφέρεται στην εισήγηση απόψεων του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., ο έλεγχος για τον προσδιορισμό των τελών χαρτοσήμου δεν βασίσθηκε στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας αλλά στις ημερολογιακές εγγραφές και κινήσεις των λογαριασμών που αποτυπώνονται στα επίσημα βιβλία των εταιρειών και, και οι οποίες υποδείχθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα με την υποβολή των υπ'αριθμ...../2017 και/2017 υπομνημάτων της προκειμένου να αιτιολογήσει την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των πιστώσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς και να μην χαρακτηρισθούν ως προσαύξηση περιουσίας προσκομίζοντας και τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία(αντίγραφα λογαριασμών όψεως των εταιρειών, ημερολογιακές εγγραφές, αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών 30.00 «Πελάτες εσωτερικού», 38.00 «Ταμείο» και 38.03.

«Καταθέσεις όψεως» των ανωτέρω εταιρειών). Προκειμένου οι ανωτέρω συναλλαγές να γίνουν αποδεκτές από τον έλεγχο, προσκόμισε τις από 02/10/2017 και 27/09/2017 υπεύθυνες δηλώσεις (άρθρο 8 του ν.1599/1986) με τις οποίες δήλωνε ως νόμιμος εκπρόσωπος των εταιρειών και ότι : «*δηλώνω ότι τα ηλεκτρονικά αρχεία με τις λογιστικές καταχωρήσεις και τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών που προσκομίσθηκαν στο παραπάνω Τμήμα Ελέγχου αποτελούν ακριβή μεταφορά από τα επίσημα λογιστικά βιβλία που τηρούνται στην ανωτέρω εταιρεία*».

Περαιτέρω εκτυπώσεις των σχετικών ημερολογιακών εγγραφών προσκομίσθηκαν εκ νέου με το με αριθμ.πρωτ...../2017 υπόμνημα Απόψεων της καθώς και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Το γεγονός ότι οι ανωτέρω εταιρείες για τις επίμαχες συναλλαγές για τις οποίες επιβλήθηκε τέλος χαρτοσήμου κατά παράβαση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Π.Δ.1123/1980) δεν τηρούσαν τους σχετικούς δοσοληπτικούς λογαριασμούς ή τους σχετικούς υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 53 «Πιστωτές διάφοροι» δεν αναιρεί το πραγματικό γεγονός το οποίο και η ίδια η προσφεύγουσα έθεσε υπόψη του ελέγχου προσκομίζοντας τα σχετικά τηρούμενα βιβλία των εταιρειών. Εξάλλου για τον λόγο αυτό και στο πλαίσιο της χρηστής Διοίκησης και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017, ο έλεγχος έκανε αποδεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των πιστώσεων στους προσωπικούς της λογαριασμούς και δεν θεώρησε τις συναλλαγές αυτές ως προσαύξηση περιουσίας γεγονός που θα προκαλούσε πολύ δυσμενέστερη επιβάρυνση στην προσφεύγουσα.

Επειδή ως ορίζεται στις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ. και έχει κριθεί από την νομολογία, βασική προϋπόθεση και αρχή της φορολογίας χαρτοσήμου είναι η **ύπαρξη εγγραφής στα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων** .

Εν προκειμένω όπως αναφέρεται και στην εισήγηση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι εν λόγω εταιρείες για τις ως άνω τραπεζικές συναλλαγές, κατά παράβαση του Ε.Γ.Λ.Σ (Π.Δ.1123/1980) ενημέρωναν **μόνο** τους λογαριασμούς τραπεζικών διαθεσίμων (38.03.000) με χρέωση ή πίστωση του λογαριασμού 38.00 «ΤΑΜΕΙΟ» χωρίς να τηρούνται οι προβλεπόμενοι υποχρεωτικοί δοσοληπτικοί λογαριασμοί με αποτέλεσμα να μην απεικονίζονται οι συναλλαγές που πραγματοποιούνταν μεταξύ της προσφεύγουσας και των εν λόγω εταιρειών.

Ο έλεγχος, ως εμφανίζεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, θεώρησε στην συγκεκριμένη περίπτωση, βάσει πραγματικών δεδομένων (κίνηση τραπεζικών λογαριασμών, πίνακες 3.1.1.1.1, 3.1.1.1.2, 3.1.1.1.3, 3.1.1.1.4 και 3.1.1.1.5.) ότι συντρέχει περίπτωση επιβολής χαρτοσήμου λόγω καταθέσεων και αναλήψεων μεταξύ της προσφεύγουσας και των εν λόγω εταιρειών, λαμβάνοντας την εν λόγω πληροφορία από τις ελεγχόμενες τραπεζικές πιστώσεις καθώς οι συγκεκριμένες κινήσεις των καταθέσεων και αναλήψεων δεν αποδείχτηκε ότι απεικονίζονται στα επίσημα βιβλία. Συγκεκριμένα δεν αποδείχτηκε ότι προκύπτουν : α)ούτε από τα επίσημα βιβλία των εταιρειών, δεδομένου ότι ως ανωτέρω αναφέρθηκε από τα στοιχεία τα οποία είχε στην διάθεσή του ο έλεγχος για τον καταλογισμό του τέλους χαρτοσήμου, δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη εγγραφής στα βιβλία, που να εμφανίζει την προσφεύγουσα ως καταθέτη (δότη) ή ως λήπτη, β)ούτε από την πλευρά της προσφεύγουσας καθώς όπως προκύπτει από το υποσύστημα ΜΗΤΡΩΟ TAXIS η ίδια δεν είναι επιτηδευματίας και δεν έχει υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων.

Επειδή σύμφωνα στην **ΠΟΛ 1175/2017** αναφέρεται ότι στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης.

Στην περίπτωση αυτή ερευνάται η φύση της συναλλαγής ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Βάσει των προϋποθέσεων που θέτουν οι διατάξεις του χαρτοσήμου, στις υπό κρίση τραπεζικές συναλλαγές **δεν δύναται** να επιβληθεί χαρτόσημο, λόγω μη απόδειξης ύπαρξης των απαιτούμενων εγγραφών στα βιβλία.

Ωστόσο σημειώνεται ότι σε **κάθε περίπτωση αποτελεί αντικείμενο ελέγχου** στα νομικά πρόσωπα ΑΦΜ, ΑΦΜ

α) να προσδιορισθεί η φύση των συναλλαγών μεταξύ των εταιρειών και της προσφεύγουσας, καθώς και **β)** το γεγονός ότι οι υπό κρίση συναλλαγές μεταξύ της προσφεύγουσας και των εταιρειών, δεν εμφανίζονται στα τηρούμενα βιβλία, δεδομένου ότι η πλημμελής και ανακριβής τήρηση του λογαριασμού ταμειακών διαθεσίμων ως ανωτέρω αναφέρθηκε, ενδέχεται, να υποκρύπτει αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ**, **και την ακύρωση** των κάτωθι οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.):

1) της υπ' αριθμ...../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2011,

2) της υπ' αριθμ...../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2012,

3) της υπ' αριθμ...../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών Χαρτοσήμου έτους 2013

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

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

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 .