



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

29-09-2014

Αριθμός απόφασης:

2966

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από **10.07.2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ΑΦΜ, με έδρα ΑΤΤΙΚΗΣ κατά των υπ' αρ. και Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Νόμου Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2010 έως 31/12/2010 και φορολογικής περιόδου 01/01/2011 έως 31/12/2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αρ. και Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Νόμου Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2010 έως 31/12/2010 και φορολογικής περιόδου 01/01/2011 έως 31/12/2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 29/09/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **10.07.2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης *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 τις υπ' αρ. και Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Κώδικα Νόμου Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2010 έως 31/12/2010 και φορολογικής περιόδου 01/01/2011 έως 31/12/2011 καταλογίσθηκε χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου και πρόσθετος φόρος χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου συνολικού ύψους χαρτοσήμου 57.400,00 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου 11.480,00 € και χαρτοσήμου 17.500,00 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου 3.500,00 € αντίστοιχα. Το χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου καταλογίσθηκαν ύστερα από τον διενεργηθέντα έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακή Διεύθυνση Αττικής και την συνταχθείσα από Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου Χαρτοσήμου η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Συνεπεία της προαναφερόμενης έκθεσης ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος σύμφωνα με την υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ και διαπιστώθηκαν τα εξής:

- για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 έως 31/12/2010 υπάρχουν δύο εγγραφές που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών των δύο (2) εταίρων της προσφεύγουσας επιχείρησης με σκοπό την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου ποσού εκάστου 1.400.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 2.800.000,00 ευρώ.
- για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 έως 31/12/2011 υπάρχουν δύο εγγραφές που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών των δύο (2) εταίρων της προσφεύγουσας επιχείρησης με σκοπό την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου ποσού εκάστου 500.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 1.000.000,00 ευρώ
- στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 43.01.00.00 (καταθέσεις εταίρων) την 30/11/2013 υπάρχει μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ποσού 3.800.000,00 ευρώ που αποτελεί το άθροισμα των πιο πάνω εγγραφών και αφορά ποσά προορισμένα για αύξηση.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η παραμονή του ποσού στην εταιρεία δεν συνιστά διευκόλυνση αλλά απλή αμέλεια, ως προς την επιστροφή του στους μετόχους λόγω μη ολοκλήρωσης της αύξησης.
- Θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι δεν οφείλεται καθόλου χαρτόσημο ή η σχετική επιβολή να γίνει χωρίς καμία προσαύξηση.
- Σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς προβλέπεται μείωση της προσαύξησης στα 3/5 αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ. , **εδάφιον 4ον περίπτωσης γ, παράγραφος 5 άρθρου 15 του Π.Δ. της 28ης Ιουλίου 1931 περί Κ.Ν.Τ.Χ.** ισχύει ότι: «**Πάσα εν γένει εγγραφή στα 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 σύμβαση, πράξη κλπ, υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου ένα τοις εκατό (1%) πλέον 20% ΟΓΑ χαρτοσήμου.** Εις ήν περίπτωση, από την εγγραφή ή άλλου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβαση, πράξη κλπ υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβαση, πράξη κλπ προβλεπόμενον τέλος.»

Επειδή, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία και καταβάλλεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω εταιρειών ή επιχειρήσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ.6107/πολ185/1980, Εγκ. 11/1981).

Επειδή οι δύο εταίροι της προσφεύγουσας επιχείρησης διενήργησαν χρηματικές καταθέσεις επί σκοπώ αύξησεως κεφαλαίου στις 31/12/2010 και στις 30/11/2011 πλην όμως μέχρι την ημερομηνία του ελέγχου δεν πραγματοποιήθηκε.

Επειδή, η κατάθεση χρημάτων, ως γενόμενη, για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου εμπορικής εταιρείας, θεωρείται ως κατάθεση χρημάτων γενόμενη υπό την αναβλητική αίρεση της μελλοντικής αύξησης του κεφαλαίου της, σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 201 του Αστικού Κώδικα, επειδή στην εν λόγω κατάθεση συντρέχουν οι όροι της αναβλητικής αίρεσης, που είναι το μέλλον και αβέβαιο γεγονός, δοθέντος, ότι η αύξηση του κεφαλαίου αφενός, μεν, θα γίνει στο μέλλον, αφετέρου δε, δεν είναι βέβαιο, για το αν αυτή θα πραγματοποιηθεί. Ηρτημένης της αναβλητικής ως άνω αίρεσης (μελλοντική αύξηση κεφαλαίου), αναβάλλεται η επέλευση των αποτελεσμάτων της δικαιοπραξίας (κατάθεση χρημάτων), ο υπό αίρεση, δε δικαιούχος(καταθέτης) έχει το λεγόμενο δικαίωμα προσδοκίας, αναμονής ή ελπίδας. Μатаιωθείσης της αναβλητικής ως άνω αίρεσης (μή πραγματοποίηση της αύξησης κεφαλαίου), η δικαιοπραξία (κατάθεση χρημάτων) θεωρείται ως μή γενόμενη, δηλαδή η δικαιοπραξία ματαιώνεται οριστικά και δεν αναπτύσσει τα αποτελέσματά της, ο δε λαβών(εμπορική εταιρεία) υποχρεούται σε απόδοση των ληφθέντων (κατατεθέντα χρήματα) στον υπό αίρεση δικαιούχο (καταθέτη).

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, η, δια λογιστικής εγγραφής στα βιβλία, επιστροφή των κατατεθέντων χρημάτων από την εμπορική εταιρεία στον καταθέτη, λόγω ματαίωσης, για οποιονδήποτε λόγο, της αύξησης του κεφαλαίου της, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η αρχικώς γενόμενη κατάθεση χρημάτων από τον καταθέτη θεωρείται ως μηδέποτε γενόμενη, και συνεπώς, η επιστροφή των κατατεθέντων χρημάτων από την εμπορική εταιρεία στον καταθέτη επέχει θέση απλής επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων χρημάτων και ως εκ τούτου δεν συνιστά νέα ανεξάρτητη και αυτοτελή συμβατική πράξη, προϋπόθεση απαραίτητη,

για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου, είτε βάσει της ανωτέρω διάταξης του άρθρου 15 παρ. 5γ (εδάφιο 4^ο), του Κώδικα Χαρτοσήμου, είτε βάσει άλλης διάταξης του ίδιου Κώδικα.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως και στη σελίδα 3 της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εξ αμελείας δεν επεστράφησαν λόγω ματαίωσης της αυξήσεως, ορθά χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως Ταμειακές εν τέλει Διευκολύνσεις και ως εκ τούτου ομοίως ορθά υπολογίσθηκε τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον 20% επ' αυτού ΟΓΑ Χαρτοσήμου επί των διευκολύνσεων αυτών.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση αιτείται μεν επικουρικά, να εξαφανισθούν και να μειωθούν τα επιβληθέντα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 8 του ν. 2523/97, πρόκειται όμως για πράξεις που εκδόθηκαν από 01/08/2013 και μετά για τις οποίες οι προσαυξήσεις δεν μειώνονται στα 3/5 αλλά βεβαιώνεται όλο το ποσό των προσαυξήσεων όπως αυτό καταλογίζεται από τον έλεγχο και μέχρι την ημέρα που γίνεται ο συμβιβασμός (υποπαράγραφος Α.6., παρ. 4 και 5, περ. α' του Ν. 4152/13 , Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1170/08-07-2013). Συνάγεται επομένως ότι το επικουρικό αίτημά της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση προσωρινού ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ αριθμόν /10-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Επί της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ. για την φορολογική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010

ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ	2.800.000,00
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 1%	28.000,00
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ(42*2,5%=105%)	29.400,00
ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 20%	5.600,00
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ(42*2,5%=105%)	5.880,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	68.880,00

**Επί της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ. για την φορολογική
περίοδο 01/01/2011-31/12/2011**

ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ	1.000.000,00
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 1%	10.000,00
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ(42*2,5%=105%)	7.500,00
ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 20%	2.000,00
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ(42*2,5%=105%)	1.500,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.000,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).